

РЕШЕНИЕ

№ 5439

гр. София, 21.08.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав, в публично заседание на 01.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Росица Б Стоева и при участието на прокурора Тони Петрова, като разгледа дело номер **7146** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Производството е образувано по жалба на Д. Г. Д., ЕГН: [ЕГН], с адрес за кореспонденция [населено място], ж.к."К. поляна I-част", [жилищен адрес] против Ревизионен акт /РА/ № Р-22221121001953-091-001/25.03.2022 г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 902/13.06.2022 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при Централното управление на НАП. Жалбоподателката оспорва РА, с който е ангажирана отговорността ѝ по чл.19, ал.2 ДОПК за задължения на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД, ЕИК:[ЕИК], в размер на 47 539.16 лв. /главница/ и лихви в размер на 21 154.44 лв., включващи задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 6 162.66 лв., ведно с лихви от 3 115.82 лв.; задължения за ДДС в размер на 25 551.02 лв., ведно с лихви от 13 831.16 лв.; за данък върху доходите от трудовите и приравнените на тях правоотношения по ЗДДФЛ в размер на 2 736.88 лв., ведно с лихви от 1 395.99 лв.; за задължения за осигурителни вноски по КСО – за ДОО за осигурители в размер на 7 648.57 лв., ведно с лихви от 3 944.25 лв., за УПФ за осигурители в размер на 2 078.53 лв., ведно с лихви от 1 074.16 лв., и за здравно осигуряване по ЗЗО в общ размер на 3 361.50 лв., ведно с лихви от 1 737.31 лв.

В жалбата са изложени твърдения за нищожност, незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на изданието РА, като са изложени подробни съображения. Подателят ѝ претендира отмяната на РА. В с.з. жалбоподателката чрез адв.А.

поддържа жалбата, моли Съда да отмени оспорения РА или да го обяви за нищожен поради липсата на валиден квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, към датата на издаване на акта. Претендира разноси по делото съгласно представен списък. Представя писмена защита с подробни съображения.

Ответникът – Директорът на ДОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, оспорва жалбата чрез юк.П., а в последното с.з. не изпраща представител.

С. градска прокуратура чрез прокурор П. излага становище за основателност на жалбата и моли Съда да отмени оспорения РА.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на Директора на ДОДОП е връчено на жалбоподателя на 13.06.2022 г. (л.15). Жалбата е подадена до Съда на 24.06.2022 г., видно от поставения входящ № 53-04-545 (л.4), от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна Съдът намира за установено следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р Р-22221121001953- 020-001/05.04.2021 г., връчена по електорнен път на 13.04.2021 г. по реда на чл.29, ал.4 ДОПК, издадена от М. Й. С. - Началник на сектор "Ревизии" към Дирекция "Контрол" в ТД на НАП [населено място], е възложена ревизия на жалбоподателката за установяване на отговорността ѝ за задълженията на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД, ЕИК:[ЕИК] за задължения на дружеството за корпоративен данък за 2016 г., за данък върху добавената стойност за периода от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г., за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения за периода от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г.; за вноски ДОО за периода от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г.; за вноски за ЗО за периода от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г. и за вноски УПФ за периода от 03.02.2016 г. - 06.07.2017 г. Със ЗВР е определен срок за извършване на ревизията до три месеца от датата на връчването и на ревизираното лице - 13.07.2021 г. Със ЗИЗВР № Р-22221121001953-020-002/09.07.2021 г. срокът на ревизията е удължен до 13.09.2021 г.

ЗВР и ЗИЗВР са издадени от М. Й. С. на длъжност Началник на сектор "Ревизии" към Дирекция "Контрол" в ТД на НАП [населено място], изпълняваща функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, считано от 03.02.2020 г. на основание Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място] /л.16-17/.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221121001953-092-001/11.10.2021 г., връчен на ревизираното лице на 13.10.2021 г., по електронен път. Ревизираното лице е подало възражение вх.№ №59-00-828#2/26.11.2021 г. срещу съдържащите се в РД констатации. Същото е обсъдено и прието за неоснователно.

РА, предмет на настоящото производство, с № Р-22221121001953- 091-001/25.03.2022 г. е издаден от М. Й. С. - Началник на сектор "Ревизии" към Дирекция "Контрол" в ТД на НАП [населено място], орган възложил ревизията, и С. М. М. – гл.инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, и е връчен по реда на чл.29, ал.4 ДОПК на 28.03.2022 г. С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. С оспорвания РА на Д. Г. Д. е вменена отговорност по чл.19, ал.2 ДОПК, в качеството ѝ

на управител на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД, ЕИК:[ЕИК] за задълженията на дружеството за данъци по ЗКПО, ЗДДС, ЗДДФЛ и задължителни осигурителни вноски по КСО и ЗЗО. Задълженията са определени от "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД на базата на декларации по чл.92 ЗКПО, СД по ЗДДС и декларации, съгласно Наредба № Н-8 от 29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица, за декларираните задължения на дружеството, не невнесени като приход в бюджета.

Ревизията е установила, че Д. Г. Д. е била управител и едноличен собственик на капитала на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД за периода от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г. По отношение на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД в хода на ревизията е установено, че същото е регистрирано в Търговския регистър на 03.02.2016 г. с капитал от 10 лв., с едноличен собственик и управител Д. Г. Д.. Констатирано е, че на 06.07.2017 г. собствеността и управлението на дружеството са прехвърлени на лицето Н. Т. Т.. "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД е регистрирано по ДОПК на 03.02.2016 г., с основен предмет на дейност реклама. Първоначално дружеството е регистрирано със седалище и адрес на управление в [населено място],[жк], [жилищен адрес] като на 27.06.2016 г. адресът му на управление е променен в [населено място],[жк]. В хода на ревизията органите по приходите в ТД на НАП-гр.Б. са изпратили Доклад № П-02000220036176-О.-001/16.04.2020 г., съгласно който "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД има установени големи задължения към Република България, които не се погасяват. Срещу лицето е образувано Изпълнително дело №[ЕИК]/2016 г. за събиране на публични задължения, които не са обезпечени с движимо и/или недвижимо имущество. Констатирано е, че за периода от 07.07.2017 г. до 05.03.2020 г. едноличен собственик на капитала и управител на дружеството е била Н. Т. Т., чрез прехвърляне собствеността и управлението на дружеството. Ревизиращите установяват въз основа на доклада, че за периода на управление на Д. Г. Д. /03.02.2016 г. – 06.07.2017 г./, декларираните и невнесените публични задължения са в размер на 61 279.58 лв. За период на управление на Н. Т. Т. от 07.07.2017 г. до 05.03.2020 г. декларираните и невнесени от дружеството задължения са в размер на 23 432.17 лв. Установен е общ размер на задълженията за двата периода с управители Д. Г. Д. и Н. Т. Т. – 84 711.75 лв. В доклада е посочено още, че Д. Г. Д. и Н. Т. Т. в качеството си на управители са носили отговорност за подписване на годишните финансови отчети на дружеството, СД по ЗДДС за данъчния период, за който са възникнали задълженията по ЗДДС, както и за декларациите Образец 6 за осигурителните вноски. Констатирано е, че задълженията са във връзка с издаване на фактури на клиенти относно извършвани услуги, като през тези периоди в дружеството е имало назначени работници по трудово правоотношение. Установено е, че дружеството няма декларирано движимо и недвижимо имущество, не притежава активи, които да послужат като обезпечение на възникналите публични задължения. Дългът на дружеството е категоризиран като несъбираем. С приобщен в хода на ревизията Протокол за извършена ревизия от органи по приходите в ТД на НАП [населено място] с № П-02000218136137-073-001/09.11.2018 г. е установено, че на 07.09.2018 г. в ТР е вписана молба за откриване производство по несъстоятелност на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД. В хода на ревизията е установено от ПП С., че дружеството е deregистрирано по реда на ЗДДС на 16.10.2018 г., поради установени обстоятелства по чл.176 ДОПК /П..2/.

В хода на ревизията са извършени редица процесуални действия, включително са приобщени доказателства от други контролни производства, за което от страна на ревизиращите органи са съставени съответните протоколи. Действията, извършени от ревизиращите органи и приобщените от тяхна страна доказателства са отразени подробно в РД.

Преди издаване на ЗВР на Д. Г. Д. е извършена проверка за установяване на основания за ангажиране на отговорност по чл.19 ДОПК - за задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД, обективирана в Протокол № П-22221120107202-073-001/27.01.2021 г. Събраните при проверката доказателства са приобщени с Протокол № Р-22221121001953-П.-001/28.09.2021 г.

В хода на проверката до Д. Г. Д. е изпратено Искане за представяне на документи и писмени обяснения, като същата не е открита от органите по приходите. В тази връзка е поискано съдействие от страна на органите на МВР, които са осъществили действия по връчване на искането по реда на чл. 30, ал. 4 от ДОПК, в хипотезата на "отказ" в присъствие на двама свидетели. От страна на Д. Д. не е представен отговор по искането, нито са представените изисканите от органите по приходите документи и писмени обяснения. Предвид отказа на Д. да подпише и получи Искане за представяне на документи и писмени обяснения № П-22221120107202-040-001/03.09.2020 г., включително и Декларация за разкриване на банкова тайна, от страна на органите по приходите, извършващи проверката са предприети действия по разкриване на банкова тайна по реда на чл.62, ал.6, т.3, б."а" от Закона за кредитните институции за период от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г. С писмо изх.№ 10-00-4350/06.11.2022 г. до Софийски районен съд е поискано разкриване движението по банковите сметки на Д. Г. Д. и на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД. С Решение № 20251687 от 13.11.2020 г. на СРС е постановено разкриване на информация, представляваща банкова тайна по отношение на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД и Д. Г. Д. за периода от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г. Като установените банкови сметки са подробно описани в РД. При извършения преглед на представените банкови извлечения на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД органите по приходите са установили, че Д. Г. Д. е оперирала с банковите сметки на дружеството, като системно е теглила парични суми в брой. От анализа на получените банкови извлечения приходите органи установяват, че от банковите сметки на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД в "УниКредит Булбанк" АД и "Първа Инвестиционна банка" АД са изтеглени в брой общо 210 920 лв. в периода от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г. От отговорите на "УниКредит Булбанк" АД и "Първа Инвестиционна банка" АД в хода на проверката е установено, че единствено Д. Г. Д. е оперирала с банковите сметки – тя е извършвала тегления на парични средства и е нареждала банкови преводи в периода, през който е била управител на дружеството /03.02.2016 г. – 06.07.2017 г./.

На основание чл.37, ал.3 и чл.56, ал.1 ДОПК на Д. Г. Д. е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения, връчено на ревизираното лице по реда на чл.32 ДОПК. В указания срок не са представените изисканите писмени обяснения и документи.

Изготвено е второ ИПДПОЗЛ № Р-22221121001953-040-002/ 10.09.2021 г., връчено на Д. Г. Д. на декларирания от нея електронен адрес – [dermendjieva.електронна.поща.com](mailto:dermendjieva@електронна.поща.com) на 10.09.2021 г. Със същото са изискани писмени обяснения и доказателства за дейността на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД, информация за управлението и разпореждането с изтеглените от банковите сметки парични средства на дружеството, респективно за какво са разходвани, как са осчетоводени и др.

В указания срок ревизираното лице е представило обяснения. Същата е посочила, че в периода от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г. е имала качеството на едноличен собственик на капитала и управител на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД. За този период действията по оперативното управление на дружеството са извършвани от пълномощника на Д. Г. Д. – Т. Т. Т., ЕГН: [ЕГН], с постоянен адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] въз основа на пълномощно, издадено му от Д. още след регистрацията на дружеството в ТР. Ревизираното лице е посочило, че считано от датата, на която е вписана в ТР като едноличен собственик на капитала и управител на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД е упълномощила Т. Т., имащ намерение да закупи дружествените дялове и да бъде собственик и управител на дружеството. Същият е бил упълномощен да извършва всички действия по управление на дружеството, с правата да сключва договори, да представлява дружеството неограничено пред трети физически и юридически лица, да води преговори, да подава всякакви документи пред различни институции от името и за сметка на дружеството и други права, подробно описани в приложеното към отговора пълномощно. Д. Д. посочва още, че въз основа на това упълномощаване Т. Т. е преговарял и сключвал договори и за счетоводно обслужване, включително и с трети лица по повод осъществяваната от дружеството стопанска дейност. Всички действия са били извършвани от него, включително и всякакви разпоредителни сделки, същият е осъществявал контрол върху паричните потоци, както и върху разчетите с институциите и третите лица. Ревизираното лице е заявило изрично, че паричните суми, теглени от банковата сметка на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД в качеството ѝ на управител са били предавани на Т. Т. още същия ден чрез подписани приемо-предавателни разписки. С отговора си Д. Д. е предоставила на ревизиращите органи адрес за контакт с Т. Т. и електронен адрес: t.tomov@abv.bg. Посочила е, че не разполага с възможността да представи счетоводни документи на дружеството, и в тази връзка да се счита, че Т. Т., в качеството му на пълномощник е бил изцяло осведомен за резултатите и дейността на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД. С отговора ревизираното лице е отправило и доказателствено искане – органите по приходите да изискат от Т. Т. приемо-предавателните разписки за изтеглените суми от банковата сметка на дружеството. Установено е, че приложеното към писмените обяснения на Д. Д. пълномощно в полза на Т. Т. не е нотариално заверено.

С Протокол № 1718786/28.09.2021 г. към ревизионната преписка са приобщени документи, представени от Т. Т. в хода на друго ревизионно производство по реда на чл.19 ДОПК на Н. Т. Т., в качеството ѝ на собственик и управител на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД за периода след 06.07.2017 г. Приобщени са писмени обяснения, пълномощно и приемо-предавателни разписки. В писмените си обяснения от 04.09.2021 г. Т. Т. е посочил, че за периода от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г. е бил упълномощен от Д. Д. в качеството ѝ на едноличен собственик и управител на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД да представлява дружеството. Относно периода от 07.07.2017 г. до 05.03.2020 г. е бил упълномощен от следващия управител на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД – Н. Т. Т.. Той е заявил, че обемът на дадените му пълномощни права е неограничен по отношение представителството на дружеството пред трети лица, като през посочените периоди е представлявал дружеството при сключване на търговски договори, избор на контрагенти, вземане на решения за плащания от името и за сметка на дружеството към трети лица, избор на фирмата за счетоводно обслужване и всякакви др. действия по оперативното управление на фирмата. Заявено е още, че всички операции по банкови и касови плащания са били изцяло под негов контрол и са негово решение, като е бил отговорен изцяло за осъществяваната от дружеството стопанска дейност. С дадените му по пълномощното права той изцяло е действал от името и за сметка на

дружеството. Намеренията са му били да придобие дяловете от капитала на дружеството и да бъде вписан в ТР като едноличен собственик и управител на същото, но това не се е случило. От негова страна е посочено, че счетоводната отчетност на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД е била възложена на "Активи Плюс" ЕООД, като лично той е контактувал със счетоводителя, но към момента на даване на обясненията няма контакт с него и не може да предостави търговски и счетоводни документи. Посочва още, че не е бил информиран какви точно са непогасените публични задължения на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД, както и защо същите не са погасени. От негова страна е отправено искане до органите по приходите да му бъде връчена справка за тези задължения по вид и размер, както и въз основа на какви оповестени декларации или актове на приходната администрация са възникнали същите за цитирания период. На 25.09.2021 г. Т. Т. е представил 65 приемо-предавателни разписки, с цел същият да докаже, че сумите, които управителите на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД - Д. Г. Д. и Н. Т. Т. са изтеглили от банковите сметки на дружеството, са му предавани в брой в деня на изтеглянето им. Заявил е, че е разходвал сумите за плащане на задължения на дружеството към доставчици и за текущи сметки, както и че той също е извършвал тегления на суми от банковите сметки на дружеството.

Органите по приходите са анализирали пълномощното в полза на Т. Т.. Установено е, че същото е без нотариална заверка на подписите, както и че е възможно да е създадено за целите на ревизията, а относно представените приемо-предавателни разписки за парични суми е прието, че са създадени с цел да бъде избегната отговорността на Д. Д. и прехвърлянето ѝ на трето лице, което не е свързано с дружеството. Приета е като защитна теза и заявеното от Т. Т. намерение да придобие собствеността върху дружеството и да бъде негов управител.

В хода на ревизията е извършен анализ на кредитните и дебитни обороти по банковите сметки на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД, при който е установено следното:

- входящите парични потоци са формирани основно от постъпления от клиенти - "Пик Нюз" ЕООД, "Профит Медия Груп" ООД, "Протоне" ЕООД, "Би2 Уай" ЕООД, "Спортал.БГ" АД, "Емоушън Сървиз" ООД, "МБ Консулт" и др., които обикновено са свързани лица с "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД. На клиентите-дружества са издавани фактури, отразявани в дневниците за продажби на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД за периода на ревизията. Констатирани са и "сериозни постъпления" по банковата сметка от "Милениум Пъблишинг" ООД – посочен като клиент, за когото не са открити фактури, които да са отразени в дневниците за продажби по ЗДДС. Установено е, че внесените по банковите сметки суми за периода от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г. на управление на Д. Г. Д. са общо в размер на 241 609.08 лв.;

- "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД няма регистриран ЕКАФП с дистанционна връзка към НАП и всички приходи следва да постъпват по банков път. Констатирано е, че когато клиент извърши плащане по фактура по някоя от двете банкови сметки на дружеството, веднага в същия ден или най-късно на следващия ден, почти цялата сумата се тегли в брой от Д. Г. Д.. Установено е още, че изходящите парични потоци се формират основно от изтеглените в брой средства от управителя Д. Г. Д., като общо изтеглените парични средства от банковите сметки на дружеството са в размер на 210 920 лв. Отделно от страна на ревизиращите органи са констатирани плащания на сравнително малки суми към следните лица: "Делта Софтмедия" ООД, "Ивжи Консулт" ЕООД, на Е. Н. по договор за заем, на две физически лица /Г. Ц. М. и А. Р. М./ с основание: "плащане на наем", предоставена временна помощ в размер на 6 000 лв. на Г. Н..

Ревизиращите органи не са констатирани данни за извършени плащания към основни доставчици. В дневниците за покупки на Б. Н. Е." ЕООД са отразени фактури от "ПСП БГ" ООД. За този доставчик е констатирано, че от негова страна са издадени фактури за най-голяма обща стойност, а именно 60 000 лв. Фактурите, издадени от "ПСП БГ" ООД са четири, като всяка от тях е с ДО 12 500 лв. и ДДС 2 500 лв., по същите не са извършвани плащания по банков път. Не са установени и данни за плащане в брой по фактурите със

стойност над 10 000 лв. /предвид ограниченията за прашане в брой/. От пасива на баланса на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД за 2016 г. е констатирано, че са посочени задължения за 71 000 лв., формирани основно от неизплатени задължения към "ПСП БГ" ООД. Като в хода на административното оспорване на РА Директорът на ДОДОП е констатирал, че в дневниците за покупки по ЗДДС на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД за данъчни периоди от м. Март 2016 г. до м. Ю. 2017 г. са отразени фактури за покупки на обща стойност 89 701.72 лв. /65 бр. фактури с ДО 74 333.44 лв. и ДДС 14 821.28 лв., включително и една опростена фактура за сумата от 547 лв./

Ревизиращите органи са приели, че от банковите сметки на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД за периода от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г. Д. Д. непрекъснато е извършвала тегления на парични средства в брой, без да са извършвани разплащания както по отношение на основния доставчик на дружеството "ПСП БГ" ООД, включително и към бюджета с цел погасяване на задълженията на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД. Установено е, че липсват данни изтеглените от банковите сметки парични средства да са постъпили в патримониума на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД и да са използвани по предназначение за независимата икономическа дейност на дружеството. Прието е за безспорно, че Д. Д. е предоставяла изтеглените парични средства на трето лице /сочено за пълномощник/, без да упражни контрол за какво са изхарчени паричните средства, както и че тя не е изпълнила задълженията си като управител и собственик във връзка с чл.141 от Търговския закон. Прието е, че с тези нейни действия имуществото на дружеството е намаляло до невъзможност да бъдат заплатени публичните задължения, както и че същата не е извършила контрол на изразходването на тези средства, предоставени на третото лице. Ревизиращите органи са стигнали до извод, че е налице причинно-следствена връзка между недобросъвестните действия на Д. Д., в качеството и на управител и настъпилите от тях вредоносни последици – невъзможността да бъдат събрани дължимите от "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД публични задължения. Счетено е, че възпрепятстването се състои в разпореждането с имущество на дружеството, довело до намаляване на същото до степен, непозволяваща заплащане на дължимите данъци, включително, че с действията си Д. Г. Д. е предизвикала отклоняване на средства от банковите сметки на дружеството, които не са използване за погасяване на задълженията на дружеството и за осъществяване на дейността му. Прието е за безспорно, че със своите действия Д. Д. е извършила скрито разпределение на печалбата на дружеството по смисъла на § 1, т.5 от ДР на ЗКПО.

Директорът на ДОДОП е приел, че неправилно ревизиращите органи се позовават на § 1, т.5 от ДР на ЗКПО, тъй като тази хипотеза не е относима към процесния случай, предвид че не се касае за лихви. Посочено е от решаващия административен орган, че се касае за хипотеза на безвъзмездно отчуждаване на имущество – парични средства на дружеството от страна на Д. Д. по смисъла на чл.19, ал.2, т.1 ДОПК в полза на трето лице – Т. Т., във връзка с твърдение, че същият е пълномощник на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД въз основа на представено пълномощно. Решаващият административен орган е приел, че Т. Т. не се явява търговски представител по смисъла на ТЗ, предвид липсата на сключен договор за това, в какъвто случай би била налице хипотезата на свързаност по смисъла на § 1, т.1, б."к" от ДР на ДОПК, респективно в този случай би било възможно да се приеме налице хипотезата на § 1, т.5 от ДР на ЗКПО.

Ревизията е приела, че вследствие на тези действия на управителя имуществото на дружеството в парични средства е намаляло до степен, възпрепятстваща погасяването на задълженията на данъци и осигурителни вноски за данъчни периоди от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г. Предвид, че Д. Д. е била едноличен собственик на капитала и управител на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД за периода от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г., включително, че отговорността по чл.19, ал.2 ДОПК е ограничена до размера на извършените плащания, ревизиращите органи установяват отговорност за невнесените задължения на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД, а именно по чл.19, ал.2 ДОПК.

В хода на ревизията е приобщена информация от Дирекция "Събиране" при ТД на НАП [населено място]. Представен е Доклад № П-02000220036716- ОИС-001/16.04.2020 г. на органи по приходите, съгласно който "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД има непогасени задължения за данъци и осигурителни вноски. Срещу дружеството е образувано Изпълнително дело №[ЕИК]/2016 г., но задълженията не са обезпечени с движимо и недвижимо имущество. Посочено е, че за периодите на управление на Д. Д. /03.02.2016 г. – 06.07.2017 г./ декларираните и невнесени задължения са в размер на 61 279.58 лв., а за следващите периоди от 07.07.2017 г. до 05.03.2020 г. /датата на заличаване на дружеството/, задълженията възлизат в размер на 23 432.17 лв. От приходните органи е извършено проучване на имуществото на задълженото лице, като е констатирано, че няма декларирано движимо и недвижимо имущество, същото не притежава никакви активи, които да послужат като обезпечение. Дългът на дружеството е категоризиран като несъбираем.

Въз основа на горното на Д. Г. Д. е вменена отговорност по чл.19, ал.2 ДОПК за задължения на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД в размер на 47 539.16 лв. /главница/ и лихви от 21 154.44 лв., включващи задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 6 162.66 лв., ведно с лихви от 3 115.82 лв.; ДДС по ЗДДС в размер на 25 551.02 лв., ведно с лихви от 13 831.16 лв.; за данък върху доходите от трудовите и приравнените на тях правоотношения по ЗДДФЛ в размер на 2 736.88 лв., ведно с лихви от 1 395.99 лв.; за задължения за осигурителни вноски по КСО – за ДОО за осигурители в размер на 7 648.57 лв., ведно с лихви от 3 944.25 лв., за УПФ за осигурители в размер на 2 078.53 лв., ведно с лихви от 1 074.16 лв. и за здравно осигуряване по ЗЗО в общ размер на 3 361.50 лв., ведно с лихви от 1 737.31 лв.

Прието е, че Д. Г. Д. е субект на отговорността, доколкото фактически е осъществявала търговската дейност на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД в качеството си на едноличен собственик на капитала и управител на същото за периода от 03.02.2016 г. до 06.07.2017 г., както и че същата е извършила недобросъвестни плащания в парични суми от имуществото на дружеството по чл.14, т.1 или т.2 ДОПК, представляващи скрито разпределение на печалбата, вследствие на което имуществото на задълженото юридическо лице е намаляло. Прието е още, че е налице причинно-следствена връзка между извършените плащания /намаляване имуществото на дружеството/ и невъзможността за събиране на задълженията на дружеството. Прието е, че по отношение на Д. Г. Д. са налице обстоятелствата за ангажиране на отговорност по чл. 19, ал. 2 от ДОПК и че е налице хипотезата на § 1, т. 5 от ДР на ЗКПО.

Недоволна от издадения й РА, жалбоподателката го е оспорила по административен ред и с Решение № 902/13.06.2022 г. на Директора на Д"ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП е потвърден изцяло, като е прието, че в случая не е налице хипотезата на § 1, т.5 от ДР на ЗКПО, тъй като същата е неотнормируема към процесния случай. Жалбоподателят оспорва РА, потвърден с решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП.

В хода на съдебното производство беше допусната **съдебно-графическа експертиза** с в.л. В. Й., която да даде отговор на въпроса: Договорът за счетоводни услуги от 11.02.2016 г. и двете фактури - № 3/29.02.2016 г. и № 5/30.03.2016 г., подписани ли са от управителя на фирмата – Д. Д..

Към доказателствения материал по делото се приобщиха като **писмени доказателства**:

Представени от жалбоподателя: в с.з. на 01.06.2023 г. – Уведомление от Д. Г. Д. за прекратяване на участието и в "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД; Протоколно решение на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД от 30.06.2017 г. относно прехвърляне на дружествените дялове на Н. Т. Т.; Платежно нареждане; Съгласие с образец от подпис; У. акт на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД; Вносна бележка /л.152/.

Представени от ответника: с молба вх.№ 10845/17.03.2023 г. - РА № Р-22221121001953-091-001/25.03.2022 г. издаден спрямо Д. Г. Д., подписан с електронен подпис /л.132/.

Представени от трети неучастващи в процеса лица:

1. от доставчика на удостоверителни услуги "Борика" АД информация и доказателства за

издадени квалифицирани електронни подписи и период на тяхната валидност за лицата: М. Й. С., С. М. М. и Д. С. Т. – А. /л.149/;

2. От Окръжен съд [населено място], доказателства относно производството по несъстоятелност на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД, включително и Решение № 419 от 11.02.2018 г., постановено по търг.дело № 380/2018 г. /л.118/;
3. С молба от ТП на НОИ С.-град от 06.04.2023 г., доказателства, касаещи "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД /П..2, черна папка/;
4. От ТД на НАП [населено място] – актуална справка за задълженията на дружеството; Доклад относно извършена прекатегоризация на задължени лица с изх. № С200002-176-0002767/02.12.2020 г.; Разпореждане за прекратяване на производство по принудително изпълнение съгласно чл.225 ДОПК изх.№ С200002-035-0312160/02.12.2020 г.; Постановление за налагане на обезпечителни мерки изх.№ С180022-022-0006784/14.02.2018 г.; Запорно съобщение № С180022-003-0023658/14.02.2018 г.; Запорно съобщение № С180022-003-0023660/14.02.2018 г.; Отговор на запорно съобщение № С180022-000-0104675/26.02.2018 г.; Отговор на запорно съобщение № С180022-000-0116301/02.023.2018 Г.; Разпореждане за изпълнение на запорно съобщение № С200002-029-0008056/05.03.2020 г.; Разпореждане за изпълнение на запорно съобщение № С180022-029-0010611/14.05.2018 г.; Отговор от ТБ П. АД вх.№ С200002-000-0133018/18.03.2020 г.; Отговор от ТБ "УниКредит Булбанк" АД вх.№ С200022-000-0369088/13.08.2020 г. и Протокол № П-02000218136137-073-001/09.11.2018 г.

При така установената фактическа обстановка, Съдът достигна до следните правни изводи:

По силата на чл.160, ал.2 ДОПК Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевиращи доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

С оглед делегирането на правомощия по реда на чл.112, ал.2, т.1, чл.119 ДОПК е представена Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място] за определяне функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, касаеща М. Й. С. на длъжност Началник на сектор "Ревизии" към Дирекция "Контрол" в ТД на НАП – орган, възложил ревизията и издател на процесния РА (л.16-17).

Жалбоподателят е релевиращ довод за нищожност на РА поради липсата на валиден квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията към датата на издаване на РА – 25.03.2022 г., което искане Съдът е длъжен да разгледа преди да извърши контрол за законосъобразността и обосноваването на данъчния акт.

Съдът намира оспорения РА за нищожен па следните съображения:

Нормативна уредба за недействителността на административните актове липсва. Няма законово определение за нищожни или унищожяеми административни актове. Те са установени в административноправната теория и в съдебната практика понятия, които допринасят за изясняване на понятията "нищожност" и "унищожяемост" и за изграждане на критерии за разграничаване на нищожните от унищожяемите административни актове. Един административен акт е нищожен, когато е засегнат от тежък порок - от неспазване на изрично определените в закона условия за валидността на административния акт или поради нарушаване на някое от нормативно установените изисквания за законност на административните актове - изброени съответно пет порока в чл.146 АПК. Категорични критерии не са възможни, като преценката е с оглед на конкретни обстоятелства за допусната нередовност на акта.

В съдържанието на ЗВР, ЗИЗВР, РД, РА е отразено, че са издадени чрез информационна система "Контрол" като електронен документ, подписан с електронен подпис.

От представените по делото доказателства (л.150) от доставчика на удостоверителни услуги "Борика" АД се установи, че към 25.03.2023 г. М. Й. С. - Началник на сектор "Ревизии" към Дирекция "Контрол" в ТД на НАП-С. – орган, възложил ревизията, не е притежавала валиден квалифициран електронен подпис /не е притежавала действащ сертификат/.

Валидността на административния акт е предпоставена от изпълнението на установените изисквания за валидност, част от които са свързани с формата и съдържанието му, като пълна липса на мотиви и липса на особено съществени реквизити, по аргумент от чл.59, ал.1 и ал.2 АПК, а в случая и от специалните разпоредби на чл.113, чл.117 и чл.120 ДОПК. Подписване на съответния акт /ЗВР, ЗИЗВР, РД, РА/, от органите по приходите, които са го издали ги идентифицира като негови автори и ги ангажира със съдържанието му. Идентифицирането на издателите е от решаващо значение за преценката, дали към момента на постановяване на индивидуалния административен акт са разполагали с материалната компетентност да сторят това. Когато ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени в писмена форма и са връчени на ревизираното лице, на хартиен материален носител на информация, съгласно посочените по-горе норми от ДОПК, те следва да са подписани със саморъчен подпис от издателя, а конкретно за РА - чл.120, ал.1, т.8 ДОПК - от издателите. Тогава, когато ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, са били издадени и съобщени като електронни документи /като в случая/, те следва да са подписани с електронен подпис, т.е. най-общо - чрез добавянето на информация в електронна форма, която дава възможност да бъде еднозначно установено авторството на електронното изявление.

Изисквания за наличие на валидно удостоверение за квалифициран електронен подпис, на лицата, имащи право да правят електронни изявления от името на администрациите /а от там и изискванията за КЕП в самите електронни документи/, са въведени и с разпоредбите на чл.2-7 от Наредбата за удостоверенията за електронен подпис в администрациите, в приложимите им след 01.03.2017 г. редакции. Въвеждането на тези изисквания е в изпълнение на изричната делегация, дадена с чл.37 от Закона за електронното управление и при тяхното действие е започната е и проведена ревизията – предмет на настоящия спор. В ДОПК не се установява отклонение от тези изисквания, обратно – задължението за използване на квалифициран електронен подпис на органа по приходите при връчване на съобщения и други документи, е изрично посочено в някои тектове от кодекса – напр. чл.29, ал.4 и чл.30, ал.6 ДОПК, отнасящи се и за ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА /аргумент от чл.33 ДОПК/, чл.54, ал.1, чл.54а ДОПК и др. Когато ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са били издадени и съобщени като електронни документи, за установяване на надлежното им подписване, а от там и на несъмненото им авторство, следва да се изясни дали издателите на актовете са притежавали квалифициран електронен подпис и дали този подпис е използван надлежно при издаването на конкретния акт. Относими към отговорите на тези въпроси са нормите на ЗЕДЕУУ и Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета, от 23.07.2014 г., относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар. Приложимостта на нормите от посочения регламент е изрично въведена с измененията на ЗЕДЕУУ /обн. ДВ, бр. 85 от 2017 г./, които редакции са действащи за релевантния период, но и преди въпросните изменения регламентът е имал приложимост на основание чл.288, ал.2 от Договора за функционирането на Европейския съюз, чл.1 и чл.2 от Акта относно условията за присъединяване на Република България и Румъния и промените в учредителните договори.

Според дефиницията на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ вр. чл.3, ал.35 от Регламента "електронен документ означава всяко съдържание, съхранявано в електронна форма, по-специално текстови или звуков, визуален или аудио-визуален запис". "Електронен подпис" /чл.3, т.10 от Регламента/ означава "данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярът на електронния подпис използва, за да се подпише". Усвършенстван електронен подпис /чл.3, т.11 от Регламента/ означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 - свързан е по уникален начин с титуляра на подписа; може да идентифицира и титуляра на подписа; създаден е чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярът на електронния

подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол; свързан е с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях. И най-сетне, квалифициран електронен подпис /чл.3, т.12 от Регламента/ означава "усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи/".

Видно е, че понятието за "квалифициран електронен подпис" съдържа в състава си елементите на "електронен подпис" и "усъвършенстван електронен подпис". От друга страна, нормата на чл. 33, ал. 1 от Регламента постановява, че "услугата по квалифицирано валидиране на квалифицирани електронни подписи може да се предоставя единствено от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги, който: а) извършва валидиране в съответствие с чл.32, § 1; и б) дава възможност на доверяващите се страни да получат резултата от процеса на валидиране по автоматизиран начин, който е надежден и ефикасен и носи усъвършенстван електронен подпис или усъвършенстван електронен печат на доставчика на услугата по квалифицирано валидиране". Или относно конкретния случай, изпълнението на цитираното по-горе изискване на чл.3, т.12 от Регламента, означава да съществуват безспорни данни за свързаност между съответните електронни подписи и електронните документи /ЗВР, ЗИЗВР РД, РА/, за които се твърди, че са подписани с тези подписи, да се установява свързаност по уникален начин с автора на подписа и използването му под негов контрол, както и да е била извършена услугата квалифицирано валидиране на квалифицираните електронни подписи, при условията на чл.33, ал.1 от Регламента.

С Регламент № 910/2014 са въведени единни изисквания за електронните подписи. Съгласно чл.52, т.2 от Регламента - "Влизане в сила", същият се прилага от 01 юли 2016 г., с изключение на изрично изброени норми, сред които не са относимите към конкретния случай разпоредби. Тези относими разпоредби са в сила от 01.07.2016 г., и са пряко приложимо право, вкл. за България. Съгласно чл.3, т.15 от Регламента "квалифицирано удостоверение за електронен подпис" е удостоверение за електронен подпис, което се издава от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги и отговаря на изискванията, предвидени в Приложение 1.

Съгласно въпросните изисквания квалифицираните удостоверения за електронни подписи съдържат:

- а) указание най-малко във форма, подходяща за автоматизирана обработка, че удостоверението е издадено като квалифицирано удостоверение за електронен подпис;
- б) набор от данни, които еднозначно представляват издалия квалифицираното удостоверение доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги, който набор включва най-малко държавата членка по установяване на доставчика и: -за юридическо лице: наименованието и, където е приложимо, регистрационния номер според официалните регистри, - за физическо лице: името на лицето;
- в) най-малко името на титуляря или псевдоним; ако се използва псевдоним, той се посочва ясно;
- г) данни за валидиране на електронния подпис, които съответстват на данните за създаване на електронния подпис;
- д) информация за началото и края на срока на валидност на удостоверението;
- е) идентификационен код на удостоверението, който е уникален за доставчика на квалифицирани удостоверителни услуги;
- ж) усъвършенстван електронен подпис или усъвършенстван електронен печат на издаващия доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги;
- з) място, където удостоверението, което поддържа усъвършенствания електронен подпис или усъвършенствания електронен печат, посочени в буква ж), е на разположение безплатно;
- и) място на услугите, до което се отправят искания за проверка на валидността на квалифицираното удостоверение;
- й) когато данните за създаване на електронен подпис, свързани с данните за валидиране на

електронен подпис, се намират в устройство за създаване на квалифициран електронен подпис, това съответно се указва най-малко във форма, подходяща за автоматизирана обработка.

Безспорно е в случая, съгласно представено от доставчика на удостоверителни услуги "Борика" АД, че М. Й. С., С. М. М. и Д. С. Т. – А. са притежавали КУКЕП /QES/. Следователно същите отговарят на първото условие, визирано в Регламента и ЗЕДЕУУ. От удостоверението се установява, че КУКЕП на М. Й. С. - Началник на сектор "Ревизии" към Дирекция "Контрол" в ТД на НАП-С. - орган, възложил ревизията, е дати на валидност от 26.11.2020 г. до 26.11.2021 г. и от 09.03.2021 г. до 09.03.2022 г., като към дата 25.03.2022 г. същата не е разполагала с валиден КУКЕП. На тази дата тя е подписала електронно оспорения РА. Актът е издаден в противоречие с условието, обективизирано в Регламента. Установеният недостатък обосновава извод, че оспореният РА е подписан от некомпетентен административен орган, тъй като същият не е притежавал валиден КУКЕП към датата на издаване на РА, поради което следва да бъде прогласена неговата нищожност.

Жалбоподателят претендира разноски в общ размер 3 010 лв., от които 10 лв. заплатена държавна такса, 2 700 лв. заплатено адвокатско възнаграждение и 300 лв. депозит за вещо лице. Искането е отправено своевременно, поради което следва да бъде уважено.

Така мотивиран и на основание чл.160 от ДОПК, Съдът

Р Е Ш И:

ОБЯВЯВА нищожността на Ревизионен акт № Р-22221121001953-091-001/25.03.2022 г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 902/13.06.2022 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, с което е ангажирана отговорността та Д. Г. Д., ЕГН: [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], ж.к."К. поляна I-част", [жилищен адрес] по чл.19, ал.2 ДОПК, за задължения на "Биг Нойз Ейджънси" ЕООД, ЕИК:[ЕИК], в размер на 47 539.16 лв. /главница/ и лихви в размер на 21 154.44 лв., включващи задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 6 162.66 лв., ведно с лихви от 3 115.82 лв.; задължения за ДДС в размер на 25 551.02 лв., ведно с лихви от 13 831.16 лв.; за данък върху доходите от трудовете и приравнените на тях правоотношения по ЗДДФЛ в размер на 2 736.88 лв., ведно с лихви от 1 395.99 лв.; за задължения за осигурителни вноски по КСО – за ДОО за осигурители в размер на 7 648.57 лв., ведно с лихви от 3 944.25 лв., за УПФ за осигурители в размер на 2 078.53 лв., ведно с лихви от 1 074.16 лв., и за здравно осигуряване по ЗЗО в общ размер на 3 361.50 лв., ведно с лихви от 1 737.31 лв.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП да заплати на Д. Г. Д., ЕГН: [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], ж.к."К. поляна I-част", [жилищен адрес] разноски по делото в размер на 3 010 лв. /три хиляди и десет лева/. Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба или протест пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: