

# РЕШЕНИЕ

№ 5809

гр. София, 13.10.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,**  
в публично заседание на 06.10.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Владимир Николов**

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **1528** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Газ Лоджистикс“ ЕАД, [населено място], ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес – С.,[жк], Ф. път, Газостанция Р., срещу Ревизионен акт № Р-22221021001890-091-001 / 29. 10. 2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1998 / 30. 12. 2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП“.

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е незаконосъобразен, поради нарушение на материалния закон. Счита, че не са налице предпоставките за ангажиране на отговорността му по реда на чл. 177 от ЗДДС. По същество се иска от съда постановяването на съдебно решение, с което атакувания РА, бъде отменен. Подробни съображения излага в писмени бележки. Претендира разноските по делото.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика”, чрез процесуалния си представител счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221021001890-020-001 / 01. 04. 2021 г., изменена със ЗВР № Р-22221021001890-020-002 / 02. 07. 2021 г., Р-22221021001890-020-003 / 04. 08. 2021 г., издадена от А. М. – на длъжност началник

сектор в Дирекция „Контрол” в ТД на НАП С. /оправомощена със Заповед № РД-01-128 / 18. 02. 2020 г. на директора на ТД на НАП С./ е възложено извършването на ревизия на „Газ Лоджистикс“ ЕАД, [населено място], за реализиране на отговорност по чл. 177 от ЗДДС, за периода 01. 10. 2017 г. - 28. 02. 2018 г. Ревизията е следвало да приключи до 03. 09. 2021 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № Р-22221021001890-092-001 от 30. 09. 2021 г., връчен на електронен адрес на 06. 10. 2021 г.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК са постъпили писмени възражения.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № № Р-22221021001890-091-001 / 29. 10. 2021 г., връчен на електронен адрес на 01. 11. 2021 г.

С жалба вх. № 53-07-193 / 05. 11. 2021 г., е оспорен РА по административен ред.

С решение № 1998 / 30. 12. 2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, оспорения РА е потвърден. Решението е връчено на 05. 01. 2022 г.

С жалба вх. № 53-04-24 / 11. 01. 2022 г., е оспорен РА и по съдебен ред.

С атакувания в настоящото съдебно производство РА № Р-22221021001890-091-001 / 29. 10. 2021 г., изд. от органи по приходите в ТД на НАП С., потвърден с решение № 1998 / 30. 12. 2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, е реализирана отговорността на жалбоподателя, по реда на чл. 177 от ЗДДС, като са му определени задължения в размер на 195 335,39 лв. и съответните лихви за забава в размер на 75 128,55 лв. по 5 бр. фактури издадени от „Стройкомерс 2017“ ЕООД, [населено място].

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД обосновава следните правни изводи:

Обжалва се в срок, подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия. Във връзка с издаването на РА, са представени доказателства за наличието на квалифициран електронен подпис на ревизиращия екип, поради което не са налице основания за прогласяване на нищожност на РА.

В жалбата се излагат съображения, че неоснователно е ангажирана отговорността на дружеството, тъй като имало превратно тълкуване на фактичката обстановка, както и че не е налице никаква връзка между жалбоподателя и „Стройкомерс 2017“ ЕООД, която да предполага знание, че данъка няма да бъде внесен.

В същото време, безспорно е установено, че „Газ Лоджистикс“ ЕАД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 225 000 лв. по 5 фактури, подробно описани в РД, издадени от „Стройкомерс 2017“ ЕООД. Във фактурите като предмет на доставка е вписано „наем обекти“. Доставчикът е начислил ДДС по процесните фактури за съответните данъчни периоди от м. 10.2017 г. до м. 02.2018 г. и продажбите са декларирани в отчетните му регистри по чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

На „Газ Лоджистикс“ ЕАД е извършена ревизия по ЗДДС, вкл. за процесните периоди, приключила с РА №Р-2221019003851-091-001/11.02.2020 г. Приходната администрация е приела, че са налице изискуемите от закона предпоставки за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Стройкомерс 2017“ ЕООД, във връзка със сключен между страните договор за наем на недвижими имоти, ведно с оборудване от 01.10.2017 г. Договорената месечна

наемна цена е 270 000 лв. с вкл. ДДС. Представени са доказателства за платени на доставчика /до края на м. 08.2018 г./ общо 1 350 000 лв. по банков път, като от сметка на „Газ Лоджистикс“ ЕАД са преведени 612 352,00 лв., а остатъкът от 737 648,00 лв. са преведени от „Джи Ел Ес България“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], съгласно договор за финансово обслужване от 17.01.2018 г. Договорът за наем е прекратен по взаимно съгласие със споразумение от 26.02.2018 г.

Констатирано е, че „Стройкомерс 2017“ ЕООД е декларирало продажбите към ревизираното дружество и издадените във връзка с тях фактури в отчетните си регистри по ЗДДС за данъчните периоди от м. 10.2017 г. до м. 02.2018 г. На дружеството е извършена ревизия по ЗДДС за същите данъчни периоди, приключила с РА №Р-22221420001027-091-001/02.02.2021 г., с който са установени задължения за ДДС в размер на 195 335,39 лв. и лихви 73 150,39 лв., които не са внесени до настоящия момент. Единствен клиент на „Стройкомерс 2017“ ЕООД от регистрацията на дружеството в търговския регистър на 04.08.2017 г. до дерегистрацията му по реда на ЗДДС на 14.05.2018 г. е „Газ Лоджистикс“ ЕАД. Дейността му е свързана единствено с отдаване под наем на търговски обекти на ревизираното дружество, като същите са наети от „МПРЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Ревизиращият екип е достигнал до заключението, че е налице пряка връзка между ползвания данъчен кредит от „Газ Лоджистикс“ ЕАД по процесните фактури през периодите от м. 10.2017 г. до м. 02.2018 г. и невнесения за същите данъчни периоди данък добавена стойност в общ размер на 195 335,39 лв. от „Стройкомерс 2017“ ЕООД, тъй като произтичат от едни и същи доставки.

При тези данни, органът по приходите е приел, че са налице предпоставките по чл. 177 от ЗДДС. Според тази законова разпоредба, регистрираното лице - получател по облагаема доставка, отговаря за дължимия и невнесен данък от друго регистрирано лице, доколкото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. Солидарната отговорност се реализира, когато регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, и това е доказано от ревизиращия орган по реда на чл. 117-120 от ДОПК. Съгласно чл. 177, ал. 3 от ЗДДС, за да се приеме, че лицето е било длъжно да знае за посоченото обстоятелство, е необходимо да се установи едновременното съществуване на следните условия: 1. Дължимият данък да не е ефективно внесен като резултат за данъчен период, от който и да е предходен доставчик по облагаема доставка с предмет същата стока или услуга, независимо дали в същия, изменен или преработен вид и 2. Облагаемата доставка да е привидна, да заобикаля закона или да е на цена, която значително се отличава от пазарната. Според принципа въведен в ал. 6, в случаите по ал. 1 и 2 отговорността се реализира относно лицето, пряк получател по доставката, по която не е внесен дължимия данък, а когато събирането е неуспешно, отговорността може да бъде реализирана по отношение на всеки следващ получател по реда на доставките, като този принцип се прилага и по отношение на предходните доставки.

В Указание № 24-00-9 от 30.06.2009 г. относно прилагане разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС при възникване на задължение за едно регистрирано лице да заплати задължението за ДДС на друго регистрирано лице, издадено от изпълнителния директор на НАП е направен подробен анализ визираната норма и са дадени насоки, които следва да се съблюдават от органите по приходите при прилагането ѝ.

В указанието е посочено, че принципната допустимост на института на солидарната

отговорност и съответствието му с Директива на Съвета 2006/112/ ЕО е потвърдена с решение на Съда на ЕО по дело С-384/04, където в т. 47 се казва, че чл. 22, ал. 8 от Шеста директива (отм.), сега чл. 205 от Директива на Съвета 2006/112/ ЕО, позволява законодателство, предвиждащо, че данъчно задължено лице, на което са доставени стоки или услуги, и което е знаело или е имало разумни причини да подозира, че част или целият ДДС, дължим във връзка с тази доставка, или всяка предходна или бъдеща доставка, няма да бъде платен, е солидарно отговорно за неплатения данък.

В конкретния случай, изрично в оспорения РА се сочи, че „Стройкомерс 2017“ ЕООД не е внесло декларирания данък към датата на издаване на ревизионния акт, като това се потвърждава и от издадения по отношение на това дружество ревизионен акт.

При тези данни, съдът счита, че е налице първото условие по чл. 177, ал. 3 от ЗДДС, а именно - дължимият данък да не е ефективно внесен.

Съдът счита, че в конкретния случай е изпълнена и другата посочена в закона предпоставка, доколкото получателя по доставката, е ползвало право на приспадане на данъчен кредит и в същото време е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, тъй като е налице обвързаност между двете дружества – доставчик и получател.

В случая не е налице сделка между свързани лица, посочени в § 1, т. 3 от ДР на ДОПК, но законът не изисква такава връзка. Необходимо и достатъчно условие е получателят да е знаел или да е бил длъжен да знае, че данъка няма да бъде внесен.

В конкретния случай от страна на органите по приходите са установили по безспорен начин, че дългогодишен наемател /за периода от 01.09.2014 г. до 30.09.2017 г./ е „Джи Ел Ес България“ ЕООД, което преотдава обектите на жалбоподателя до 01.10.2017 г. на месечна наемна цена средно 41 939,58 лв. През този период „Газ Лоджистикс“ ЕАД е инвестирало в подобрения на обектите общо 1 332 343,30 лв.

На 30.09.2017 г. договорите за наем между жалбоподателя и „Джи Ел Ес България“ ЕООД са прекратени по взаимно съгласие. Следващият наемател на търговските обекти е „МПРЛ“ ЕООД, които се отдават под наем на „Стройкомерс 2017“ ЕООД, считано от 01.10.2017 г. с месечна наемна цена от 28 000 лв. без вкл. ДДС. Последното от своя страна ги преотдава на „Газ Лоджистикс“ ЕАД на цена от 225 000 лв. без вкл. ДДС.

Отбелязано е също така в издадения РА, че всички договорни отношения във връзка с наемането на обектите имат характеристиките на привидност и са в противоречие с обичайната търговска практика. Собствениците на отделни имоти, в различни населени места, с изградени върху тях обекти представляващи газостанции, прекратяват едновременно договорните си взаимоотношения с дългогодишния и коректен наемател „Джи Ел Ес България“ ЕООД по взаимно съгласие, като едновременно решават да сключат договор с „МПРЛ“ ЕООД. Договорът между „Джи Ел Ес България“ ЕООД и „Газ Лоджистикс“ ЕАД също е прекратен по взаимно съгласие, без предизвестие и без определени обезщетения, при фактически направени инвестиции и подобрения на обектите от ревизираното дружество на стойност 1 598 811,96 лв. Съответно новият наемател „МПРЛ“ ЕООД не сключва договор за наем и не ги преотдава директно на ползвателя до този момент /30.09.2017 г./ „Газ Лоджистикс“ ЕАД, а сключва договор със „Стройкомерс 2017“ ЕООД. Последното от своя страна, в качеството на наемател ги преотдава на жалбоподателя. Всички описани договорни взаимоотношения са уредени в един и същ ден -01.10.2017 г., по

взаимно съгласие, без обезщетения и без приемо-предаване на съоръжения, оборудване и др. активи, намиращи се в обектите и без да е ясно състоянието им, въпреки че съгласно сключените договори, е предвидено съставянето на приемо-предавателни протоколи.

В конкретния случай цената на услугата по отдаване под наем на търговските обекти от „Стройкомерс 2017“ ЕООД на „Газ Лоджистикс“ ЕАД многократно надвишава пазарната, поради което на основание чл. 177, ал. 3, т. 2, предл. последно от ЗДДС, е изпълнена законната презумпция и жалбоподателят е бил длъжен да знае че данъкът няма да бъде внесен.

Следва също така да се отбележи, че основателно в РА са посочени и други връзки, доказващи свързаността между търговските дружества.

Видно от справка в Търговския регистър, едноличен собственик на капитала и управител на „МПРЛ“ ЕООД /за процесните периоди/ е Р. П. М., която е била назначена на трудов договор в „ГАЗ ЛОДЖИСТИКС“ ЕАД от 10. 10. 2016 г. до 01. 03. 2018 г. (стр. 205-206), като мениджър покупки и продажби.

И трите дружества („МПРЛ“ ЕООД, „Джи Ел Ес България“ ЕООД и „Газ Лоджистикс“ ЕАД) са обслужвани счетоводно от „Европрим“ ООД и едно и също лице е съставяло и подписвало финансовите им отчети, а именно Н. Д. Н., видно от представените (214-220) годишни данъчни декларации по ЗКПО.

Адвокат и на трите дружества, с изрично пълномощно (стр. 221-223) пред Агенцията по вписванията, е С. К..

Безспорно в хода на ревизионното производство, са установени множество търговски и финансови взаимоотношения както между двете дружества по доставката, така и между техните представляващи. Наличието на такива правоотношения водят до извода, че дружеството жалбоподател е знаело или е следвало да знае, че дължимия данък няма да бъде внесен, поради което правилно е ангажирана неговата солидарна отговорност. В този смисъл са и мотивите на Решение № 92 от 5.01.2016 г. на ВАС по адм. д. № 6115/2015 г. на ВАС, където се сочи, че субективния елемент на знанието е доказано на базата на обективни критерий, които са обща счетоводна отчетност, общи представители, общи адреси за кореспонденция и др.

С оглед гореизложеното, съдът счита, че жалбата е неоснователна и издадения РА следва да бъде потвърден в оспорената му част.

Относно начислените лихви в РА, предвид факта, че задължението за лихви е акцесорно и след като по изложените по-горе съображения съдът счита за доказано основното задължение, лихвите са начислени законосъобразно и в тази си част РА също е доказан и съответно следва да бъде оставен в сила. В същото време, обхватът на солидарната отговорност по чл. 177 от ЗДДС включва и задълженията за лихви за забава върху дължимия и невнесен данък от друго лице, съгласно Тълкувателно решение № 4 от 10. 05 2022 г. по тълк. д. № 2 / 2020 г. на ВАС.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, ще следва жалбоподателя да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл. 8, във връзка с чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/ 09. 07. 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Газ Лоджистикс“ ЕАД, [населено място], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221021001890-091-001 / 29. 10. 2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1998 / 30. 12. 2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, с който са установени задължения по чл. 177 от ЗДДС в размер на 195 335,39 лв. и съответните лихви за забава в размер на 75 128,55 лв.

ОСЪЖДА „Газ Лоджистикс“ ЕАД, [населено място], [улица], ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“- [населено място], [улица], юрисконсултско възнаграждение в размер на 5234 (пет хиляди двеста тридесет и четири) лева.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: