

РЕШЕНИЕ

№ 511

гр. София, 01.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 19.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **9790** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от Л. Ф. Ф. - И. с адрес [населено място], [улица], вх. А, ет.8, ап.14, срещу РА № Р-22002219000360-091 -001 от 18.11.2019 г. на ТД на НАП - [населено място], потвърден с решение № 757 / 08.05.2020г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, с който са определени задължения на основание чл. 177, ал.1 и ал.2 от ЗДДС в размер на 4 962, 20 лв. за данъчен период м. 12.2015 г. и в размер на 10 798, 46 лв. за данъчен период м. 02.2016 г., като са начислени и съответните лихви в размер на 5 205, 93 лв. за невнесените в срок суми.

В жалбата е посочено, че РА е незаконосъобразен, издаден в нарушение на материалния закон и необоснован, недоказан посредством събраните в административната фаза доказателства. Моли се същият да бъде отменен.

В съдебно заседание жалбоподателят [фирма] – редовно призован, се представлява от адв.Г., която моли атакувания РА да бъде отменен по съображения, изложени в жалбата. Не претендира разности.

Ответникът ДИРЕКТОРА НА ДИРЕКЦИЯ "ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО - ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА" - ПРИ ЦУ НА НАП С.– редовно призован, се представлява от юрк.М., която моли съдът да постанови решение, с което да отхвърли жалбата като неоснователна. Счита, че спорът е правен и поддържа мотивите,

изложени в решението.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд-София град, като взе предвид представените и приети по делото доказателства, както и становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002219000360-020-001 от 18.01.19 г., връчена по електронен път на жалбоподателя на 29.01.2019 г., било възложено извършване на ревизия на [фирма] за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС за невнесения данък по фактури м. 11.2015 г., м. 12.2015 г., м. 02.2016 г. и м. 04.2016 г., подробно описани в ревизионния доклад, издадени от [фирма].

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22002219000360-020-002/14.03.2019 г. е променен обхватът на ревизията- изключен е данъчен период м. 11.2015 г. и е удължен срокът за приключване на производството до 30.04.2019 г. Изброените заповеди са издадени от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция Контрол“ при ГД на НАП С. /оправомощена със Заповеди № РД-01-803 от 07.06.2018 г. и № РД-01- 818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С./.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002219000360-092-001/29.05.2019 г. срещу който е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ЗДДС. Възражението било прието за процесуално допустимо, а разгледано по същество за неоснователно.

Ревизията приключила с Ревизионен акт №Р-22002219000360-091-001 от 18.11.19 г., издаден от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор - орган, възложил ревизията, и Методи К. Мандадев, на длъжност старши инспектор по приходите - ръководител на ревизията. Ревизионният акт бил връчен на 04.03.20 г. по реда на чл. 32 от ДОПК.

Като резултат от проведеното ревизионно производство, с издадения РА била ангажирана субсидиарна отговорност на [фирма] за упражнено право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 15 760.66 лв. и лихви в размер на 5 967.76 лв., по 10 фактури, издадени от [фирма], от когото дължимият данък по тези фактури не е внесен, а именно: № 0.21993/23.12.2015г., № 0.22041/29.12.2015г., № 0.22064/30.12.2015г., № 0.22385/12.02.2016г., № 0.22395/15.02.2016г., № 0.2222402/16.02.2016г., № 0.2222415/17.02.2016 г., № 0.2222425/18.02.2016 г., № 0.22442/19.02.2016 г. и № 0.22256/23.02.2016 г.

Съгласно изложеното в РА, основната дейност на [фирма] през ревизираните периоди била търговия на едро и дребно с промишлени стоки /парфюми, козметика, аксесоари и др./

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице било връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ № Р-22002219000360-040-001/13.02.2019 г., с което са изискани търговски и счетоводни документи във връзка с процесите фактури и доставки. До приключване на производството не са били представени документи от страна на [фирма].

С Протокол № Р-22002219000360-11ПД-001/13.02.2019 г. са приобщени документи,

събрани в хода на ревизионно производство на [фирма]. завършило с РА № Р-22220417001294-091 -001/16.03.2018 г., с който доставките на стоки от [фирма] за процесите периоди са признати за реално извършени. Органите по приходите констатирани, че от ревизираното дружество законосъобразно е упражнено право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 21 568.10 лв., като фактурите били включени в дневниците му за покупки в периодите от 01.05.2016 г. до 31.01.2017 г. В хода на настоящото производство било установено, че за м. 11.2015 г. [фирма] е декларирало ДДС за възстановяване, а дължимият ДДС за внасяне за м. 01.2016 г. в размер на 17 551.49 лв. бил внесен в полза на държавния бюджет на 12.05.2017 г. На основание присъединените доказателства, ревизиращият екип приел за безспорно обстоятелството, че [фирма] е пряк доставчик на ревизираното лице и е издавал фактури за доставки към него, по които дължимият данък не е внесен. От своя страна [фирма] е упражнило правото си на приспадане на данъчен кредит по същите тези фактури.

Установено било също, че пълномощник на [фирма] е И. Р. И., ЕГН [ЕГН]. Същото лице било бивш собственик и управител на [фирма] до 02.12.2015 г., а от 03.12.2015 г. собственик станал Т. Г. Ш., ЕГН [ЕГН]. Новият собственик от своя страна упълномощил И. И., който до м. 01.2016 г. бил осигуряван в [фирма] по договор за управление и контрол. Освен това от присъединените доказателства било взето предвид и обстоятелството, че физически лица са преназначавани на трудов договор от едното в другото дружество, всички собственост на И. И.. Отделно от това, според разгледано нотариално заверено търговско пълномощно от ревизия на [фирма]. И. И. продължавал да отговаря за дейността на дружеството и сключваните от него сделки.

Отделно от това, лицето било пълномощник и на [фирма], в което управител била Л. Ф.-И. - роднина по права линия /негова майка. Според органите по приходите, комуникацията и контактите и в настоящата, и в предходната ревизия били изцяло с И. И.. Прието било, че след като И. И., като бивш собственик и управител на „Б. — И. И.“ Е. и пълномощник на [фирма], с управител неговата майка, нямало как да не е налице знание от страна на ревизираното лице, че дължимият данък от първото дружество няма да бъде внесен във връзка с осъществените доставки към второто. Освен това, справки-декларациите по ЗДДС на [фирма], дори и след продажбата на дружествените дялове, били подавани с електронен подпис на И. И..

На основание горните констатации, ревизиращият екип приел, че едно и също лице координира и контролира дейността и на двете дружества. Направено било заключението, че са налице достатъчно предпоставки за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177, ал. 1 и ал. 2, тъй като ревизираното дружество упражнило правото на приспадане на данъчен кредит по фактури, за които знаело, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика. Крайният извод бил базиран и на факта, че декларираният, но невнесен данък от доставчика за м. 12.2015 г. и за данъчните периоди от 01.02.2016 г. до 30.06.2016 г., бил несъбираем. В подкрепа на горното били и предприетите действия по събирането на задълженията и образуваното Изпълнително дело №[ЕИК]/2016 г. от органи на НАП. Ревизиращият екип счел, че двете условия, визирани в ал. 3 на чл. 177 от ЗДДС, са изпълнени, следователно бил налице сложният фактически състав на чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС за [фирма] по 3 фактури за м. 12.2015 г. в общо в размер на 4 962.20 лв. и 7 фактури за м. 02.2016 г. общо в размер на 10 798.46 лв., или общо 15 760.66 лв., по фактури, издадени от [фирма].

Жалбоподателят оспорил ревизионния акт, като намира същия за издаден при неизяснена фактическа обстановка и неправилно прилагане на материалния закон. [фирма], заявил намерението си в допълнение към жалбата да изложи допълнителни аргументи, но към датата на издаване на настоящото решение такова не било постъпило в дирекция „ОДОП“ - С.. В обобщение искал отмяна на ревизионния акт. Не приложил доказателства и не твърдял съществуването на други доказателства.

Като съобразил събраните в хода на ревизията доказателства, направените въз основа на тях изводи и доводите на жалбоподателя, административната инстанция счела за законосъобразно следното:

Чрез механизма на приспадане на данъка в рамките на облагането на всички фази от търговския обмен се избягвало многократното облагане /кумулиране на данъка/. С този механизъм се осигурявало постигането на целта на системата на ДДС да се обложи единствено крайният потребител, а данъчнозадълженото лице да не понася тежестта от него /принцип на неутралността/. В тази връзка, признаването на право на приспадане на платения по получени доставки ДДС на лицето вследствие на преценка, основана само на причинно-следствена връзка в търговските отношения и закономерности, позволявало на приходните органи неправомерно да се възползват, като съберат данък в двоен размер в противоречие със системата. Следователно, само икономическата мотивация на приходните органи не била достатъчна. В контекста на изложеното, разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС определяла отговорността за злоупотреби като средство за предотвратяване на данъчните измами. Целяло се предотвратяване на загубата на данъчни приходи от неизпълнението на задължението на доставчика да внесе начисления данък върху добавената стойност, когато получателят по доставката е упражнил право на приспадане на данъчен кредит и съществувала пряка или косвена връзка между правото на приспадане и дължимия, но невнесен данък било натоварване и на други лица със задължението да внесат данъка. Допустимостта на института на отговорността и съответствието му с общностното право била потвърдена с Решение на СЕО по дело С-384/04 г. Според това решение, чл. 21. пар. 3 от Шеста директива 77/388/Е. на Съвета /чл. 205 от Директива 2006/112/ЕС на Съвета по таблицата на корелация, анекс XII/ позволявала на държавите членки да предвидят, че лице, различно от действително данъчнозадълженото лице, можело да бъде отговорно за плащането на ДДС, на което е направена доставка на стоки или услуги и което е знаело или е имало основателни причини да подозира, че дължимият ДДС по отношение на тази доставка или на предходна би останал неплатен изцяло или отчасти.

Съгласно разпоредбата на чл. 177, ал. 1 от ЗДДС, регистрираното лице - получател по облагаема доставка, отговаряло субсидиарно 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. Според ал. 2 отговорността се реализирала, когато регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, и това било доказано от ревизиращия орган по реда на чл. 117 - чл. 120 от ДОПК. Съгласно ал. 3, за целите на ал. 2 се приемало, че лицето е било длъжно да знае, когато са изпълнени едновременно условията - дължимият данък по ал. 1 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 - облагаемата доставка да е привидна, заобикаляща закона или е на цена, която значително се отличава от

пазарната.

Както подробно било посочено в Указание № 24-00-9/30.06.2009 г. на изпълнителния директор на НАП, когато с полагането на грижата на добрия търговец получателят може да установи и предположи, че доставчикът няма да внесе данъка, следва да се приеме изпълнение на ал. 2 на чл. 177 от ЗДДС. В посоченото указание подробно се разглеждали редица хипотези, при наличието на които ал. 2 се явявала изпълнена.

Дори да не можело да се докаже изпълнение на ал. 2. законодателят въвел презумпция за знание по ал. 3, която се свеждала до следното:

За целите на ал. 2 се приемало, че лицето е било длъжно да знае, когато са изпълнени едновременно следните условия:

1. дължимият данък по ал. 1 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 е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната.

В случая, за да се приложи презумпцията за знание трябвало да са изпълнени едновременно, кумулативно и двете условия по ал. 3 и тези обстоятелства, следвало да бъдат доказани от органите по приходите.

Освен категорична установеност на обективните предпоставки, обосноваващи приложението на чл. 177 от ЗДДС, АО намира, че е доказано знанието, че начисленият данък няма да бъде внесен.

Фактът на знанието следвало да се установи от органите по приходите при условията на пълно и главно доказване и то към момента на извършване на доставката. Пълно било доказването, при което се създава сигурно убеждение за истинността на фактическото твърдение. Намерението или знанието като чисто субективни категории следвало да бъдат доказани посредством факти от обективната действителност. По този начин, посредством логически анализ на факти от действителността, взети и разгледани заедно, следвало да се докаже наличието на субективен елемент към неплатеното чуждо задължение. Безспорно доказването на субективния елемент - знание за злоупотреба с данъка при доставчика било свързано със сериозни трудности, но същото било абсолютно задължително.

В случая не се спорело, че между жалбоподателя и „Б. - И. И.“ Е. били налице реално извършени облагаеми доставки на стоки. Не било спорно и, че начисленият по фактурите ДДС е дължим за данъчния период, в който са издадени същите, като декларираният ДДС по СД за ДДС не е внесен от доставчика, както към момента, към който е станал изискуем, така и към момента на издаване на оспорения акт.

В случая не било необходимо да бъде извършван някакъв сложен анализ, тъй като видно от деклариранияте данни в самите СД по ЗДДС и дневниците за покупки и продажби на [фирма] можело еднозначно да се направи извод, че дължимият данък не е внесен и той е в резултат на извършените продажби и начисления по тях данък.

С цел събиране на задълженията, били предприети мерки първо срещу главния длъжник, т. е. по отношение на „Б. - И. И.“ Е. имало образувано изпълнително дело във връзка със задълженията по СД по ЗДДС за ревизираните периоди, свързани с отговорността по чл. 177 от ЗДДС. Установено било, че дружеството не разполага с активи, върху които може да се насочи принудително изпълнение. Немало и данни за наличие на ликвидни и изискуеми вземания от банки и трети лица.

В случая ревизиращите извършили обстойно изследване на относимите факти и обстоятелства, и установяванията били достатъчни, за да подкрепят извода, че [фирма] е знаело за намерението на доставчика да не внесе начисления по процесиите фактури ДДС. Решаващият орган счел, че са налице данни за свързаност между получателя и доставчика, която от своя страна би могла да служи като индикация за наличие на знание, че данъкът няма да бъде внесен. В настоящия случай била налице свързаност съгласно §1, т. 3, б. б. „д“ и „к“ от ДР на ДОПК.

Установено било, че до 02.12.2015 г. управител и едноличен собственик на капитала на [фирма] е И. И., който е и пълномощник на [фирма].

От 02.12.2015 г. бил вписан нов собственик на капитала на [фирма] - Т. Г. Ш.. От същата дата, И. И. бил упълномощено лице на [фирма], съгласно нотариално заверено пълномощно. Правело впечатление, че И. И. е упълномощен да извършва не само всички действия по управлението и представителството на [фирма], но и всички действия от компетентността на върховния орган на дружеството - едноличния собственик на капитала, свързани с разпореждане с пари, имоти и др. активи на дружеството. Предвидена била и възможност да договаря сам със себе си по повод на придобиване на дружествените дялове по цена и условия, каквито той прецени. Подобно упълномощаване навеждало на извод, че действителният, фактически управител на дружеството се явява И. И..

От друга страна, собственик и управител на [фирма] била неговата майка, която, според присъединените доказателства по настоящата ревизията, при връчване на първата ЗВР и при проведения не документиран разговор, заявила, че с дейността на дружеството се занимава само нейният син. И. И. присъствал по време на връчване на първата ЗВР и само с него е бил осъществяван контакт и комуникация по време на ревизията, а не с действителния собственик и управител на [фирма] - Л. И. - негова майка.

Във връзка с гореизложеното, административната инстанция намира, че се установява и всички доводи сочели за „знание“ от страна на [фирма] за това, че данъкът по доставките, по които лицето е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, нямало да бъде внесен. В случая били налице доказателства, че лицето, което взема решения за търговската дейност на дружеството-жалбоподател, е знаело, че договаря с доставчик /в случая с представляван от него самия/, който няма да внесе дължимия от него като доставчик данък и причините за това.

Видно от събраните доказателства, административната инстанция счита, че са налице данни за недобросъвестно поведение от страна на жалбоподателя. И. И. е бил наясно със затрудненото финансово положение на [фирма], при положение, че същият е бил управител и едноличен собственик на дружеството. Поради това били налице основания да се приеме, че получателят е бил длъжен да допусне възможността за неплащане и да се приеме за доказано, че той е знаел, че начисленият данък по конкретните доставки няма да бъде внесен. В подкрепа на горното бил и фактът, че и справките декларации по ЗДДС са били подавани с електронен подпис, собственост на И. И..

Следвало да се подчертае, че установените факти и обстоятелства не могат

да бъдат разглеждани изолирани едни от други, тъй като такъв подход не можело да обоснове надеждно тезата за знание у получателя на доставките, че данъкът няма да бъде внесен от техния изпълнител. Изводът за наличие на знание, че [фирма] няма да внесе данъка, се извеждал обосновано, след като всички установени факти и обстоятелства се анализират в тяхната съвкупност. Така установените факти и обстоятелства, анализирани в тяхната съвкупност, водели до единствения логически извод, че получателят на доставките е знаел, че данъкът няма да бъде внесен от техния изпълнител, като това било доказано от органите по приходите по реда на чл. 117 - 120 от ДОПК. Налице била хипотезата на чл. 177, ал. 2 от ЗДДС, което позволявало предвидената отговорност в чл. 177, ал. 1 от ЗДДС да бъде реализирана.

Относно размера на данъка, който не е ефективно внесен и се вменява като отговорност на ревизираното лице, следвало да се посочи, че разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС изцяло кореспондирала с общностното право. В решения по дело С-255/02 и дело С-35/05, съдът на ЕО имал повод да отбележи, че приложението на чл. 21, §3 от Шеста Директива при въвеждане на национална уредба, следвало да е в съответствие с принципите на пропорционалност и правна сигурност. Целта била опазване правата на бюджета по възможно най-ефективен начин, но мерките не би следвало да надхвърлят необходимото за постигане на тази цел. В случая принципът на пропорционалност бил спазен, тъй като субсидиарната отговорност била предвидена само в размер, съответстващ на невнесения ДДС от доставчика, получателят се възползвал от правото си на данъчен кредит в по-малък размер, като е знаел или е трябвало да знае, че начисленият ДДС няма да бъде внесен. Постигало се отстраняване само на пряката вреда за бюджета, в рамките на ползвания данъчен кредит, т. е. по никакъв начин не се надхвърляло необходимото за постигане на целта. Спазен бил и принципът за правна сигурност, тъй като нормата като действащо право се прилага само за конкретните сделки, извършени при действието ѝ. Уредбата била законова и като такава била известна или е следвало да бъде известна на данъчно задължените лица, като били известни и пределите на отговорността по отношение на лицата.

Доколкото РА бил обжалван изцяло и с него били определени лихви за забава, АО намира, че основателно органите по приходите са се позовали на разпоредбата на чл. 16, ал. 3 от ДОПК, според която отговорността на задълженото лице по чл. 14, т. 3 от кодекса, което е трето лице, отговаряло за задълженията на друго лице, носител на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски, а не за собствени задължения, обхващало данъците, задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските за събирането им. Начислените лихви за забава на ревизираното дружество, били изчислени считано от датата, на която данъкът е бил дължим от доставчика, до датата на издаване на РА. В посочения смисъл ВАС се е произнесъл с Решение №4293 от 27.03.2013 г. по адм. д. №11690/2012 г., според което по аргумент от специалната норма на чл. 16, ал. 3 от ДОПК забавата на единия съдлъжник поставяла в забава и другите. В резултат на това субсидиарно отговорният получател по доставката отговарял не само за главното задължение за ДДС на доставчика, но и за акцесорното задължение

за обезщетение за забавено изпълнение в размер на законната лихва върху главницата, считано от началото на забавата до датата на издаване на РА. В същия смисъл ВАС се е произнесъл и с Решение №1016 от 27.01.2014 г. по адм. дело №5510/2013 г., Решение №12971/30.10.2014 г. по адм. д. №9/2014 г. Решение № 6337 от 13.05.2014 г. по адм. д. №14974/2013 г. и Решение №4779 от 18.04.2017 г. по адм. д. №1163/2016 г.

Изхождайки от изложеното РО намира, че оспореният РА е обоснован и издаден при правилно прилагане на материалния закон. Събраните в хода на ревизионното производство доказателства удостоверявали наличието на предпоставките за прилагане на чл. 177 от ЗДДС. Предвид това, с ревизионния акт законосъобразно била ангажирана отговорност на жалбоподателя за данък, дължим и невнесен от негов пряк доставчик, общо в размер на 15 760.66 лв., ведно с лихви за забава, и РА следвало да бъде потвърден. Предвид това потвърдил Ревизионен акт /РА/ № Р-22002219000360-091-001 от 18.11.2019 г., издаден от Руска Р. Б. - орган, възложил ревизията, и Методи

К. М. - ръководител на ревизията, с който на [фирма] е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС за доставки, документирани с 10 фактури, издадени от [фирма], за данъчните периоди м. 12.2015 г. им. 02.2016 г., оставил без разглеждане жалба вх. №23-22-470/19.03.2020 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., подадена от [фирма]. в останалата част като недопустима и прекратил производството по жалбата в тази част.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице, имащо правен интерес от оспорване и срещу акт, подлежащ на оспорване по съдебен ред, поради което е допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 1, т. 1 от ДОПК. Съставен е в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 от ДОПК. Не са допуснати нарушения на процесуалните правила.

Съгласно чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, регистрирано лице - получател по облагаема доставка, отговаря за дължимия и невнесен данък от друго лице, доколкото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. Отговорността по ал. 1 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 ревизионното производство. Според ал. 3 на същата разпоредба, за целите на ал. 2 се приема, че лицето е било длъжно да знае, когато са изпълнени едновременно следните условия: 1. дължимият данък по ал. 1 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 е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната. Ал. 6 на посочената разпоредба предвижда в случаите

по ал. 1 и 2 отговорността да се реализира по отношение на 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.

Нормата на чл. 177 от ЗДДС предвижда особен вид субсидиарна отговорност, установена по силата на закона на регистрирано по ЗДДС лице - получател по доставката за невнесен данък добавена стойност /ДДС/ от друго лице, доколкото е ползвано право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. Отговорността се реализира при следните кумулативни условия: лицето, чиято отговорност се ангажира да има качеството получател по облагаема доставка; да е ползвало данъчен кредит пряко или косвено свързан с доставката, дължимият ДДС да не е внесен в бюджета като резултат за съответния период и лицето да е знаело или да е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен съгласно, чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. Нормата на чл. 177, ал. 3 от ДОПК установява оборима презумпция по отношение на задължението за знание. Доказателствената тежест за установяване на предпоставките по чл. 177 ЗДДС, е на органите по приходите.

В настоящото производство между страните не е спорно, че жалбоподателят е получател на облагаеми доставки. Доказано е, че е ползвал данъчен кредит, пряко свързан с получените доставки, както и че дължимият ДДС за съответния период, установен с РА № Р-22220417001294-091-001/16.03.18 г., не е внесен от доставчика. По делото не са представени доказателства РА да е оспорен и отменен по съответния ред, поради което съдът приема, че същият е влязъл в сила. Правилно е доказана последователността на ангажиране на отговорността по чл. 177, ал. 6 от ЗДДС.

Процесният ревизионен акт, с който е ангажирана отговорността на дружеството-жалбоподател, е издаден, като е зачетен установителният ефект по чл. 118, ал. 1 от ДОПК, на влезлия в сила РА, издаден по отношение на доставчика [фирма], с който са установени неплатени от него задължения за ДДС. Релевантно за ангажирането на солидарната отговорност по чл. 177 от ЗДДС е само окончателното установяване на задължения за ДДС с влязъл в сила РА, както е в процесния случай. (в този смисъл Решение № 4662/09.07.2018 г. по адм. дело № 22/2015 г. по описа на АССГ, потвърдено с Решение № 4570/27.03.2019 г., по адм. дело № 12400/2018 г. по описа на ВАС, VIII отделение).

Спорен е въпросът дали жалбоподателят е бил длъжен да знае, че дължимият ДДС по процесните доставки няма да бъде внесен от доставчика. Следва да се има предвид, че с решение на СЕС по дело С-384/04 г. е прието, че съответно на общностното право е 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 ревизионния акт се съдържа констатации, свързани с нормата на чл. 177, ал. 3, т. 1 и т. 2 от ЗДДС - хипотези, при които законът презумира, че лицето е

било длъжно да знае. От органите по приходите правилно е прието, че за облагаемите доставки е налице знание у получателя, че дължимият ДДС няма да бъде платен от доставчика.

Направеното в жалбата възражение, че не е доказано задължението за знание у получателя на доставката по процесните фактури, е необосновано.

От събраните в хода на ревизионното производство доказателства е видно, че в случая ревизиращите са извършили обстойно изследване на относимите факти и обстоятелства, и установяванията са достатъчни, за да подкрепят извода, че [фирма] е знаело за намерението на доставчика да не внесе начисления по процесните фактури ДДС. Съдът счита, че са налице данни за свързаност между получателя и доставчика, която от своя страна може да служи като индикация за наличие на знание, че данъкът няма да бъде внесен. В настоящия случай е налице свързаност съгласно §1, т. 3, б. б. „д“ и „к“ от ДР на ДОПК.

От събраните по делото доказателства става ясно, че до 02.12.2015 г. управител и едноличен собственик на капитала на [фирма] е И. И., който е и пълномощник на [фирма].

От 02.12.2015 г. е вписан нов собственик на капитала на [фирма] - Т. Г. Ш.. От същата дата, И. И. е упълномощено лице на [фирма], съгласно нотариално заверено пълномощно. Видно е, че И. И. е упълномощен да извършва не само всички действия по управлението и представителството на [фирма], но и всички действия от компетентността на управляващия орган на дружеството - едноличния собственик на капитала, свързани с разпореждане с пари, имоти и други активи на дружеството. Предвидена е и възможност да договаря сам със себе си по повод на придобиване на дружествените дялове по цена и условия, каквито той прецени. Подобно упълномощаване навежда на извод, че действителният, фактически управител на дружеството е се И. И.. От друга страна, собственик и управител на [фирма] е неговата майка, а с дейността се занимава само нейният син. И. И., който е присъствал по време на връчване на първата ЗВР и само с него е осъществяван контакт и комуникация по време на ревизията, а не с действителния собственик и управител на [фирма] - Л. И. - негова майка.

Във връзка с гореизложеното, съдът счита, че се установява „знание“ от страна на [фирма] за това, че данъкът по доставките, по които лицето е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, няма да бъде внесен. В случая са налице доказателства, че лицето, което взима решения за търговската дейност на дружеството-жалбоподател, е знаело, че договаря с доставчик /в случая с представляван от него самия/, който няма да внесе дължимия от него като доставчик данък и причините за това.

Видно от събраните доказателства, съдът счита, че са налице данни за недобросъвестно поведение от страна на жалбоподателя. И. И. е бил наясно със затрудненото финансово положение на [фирма], при положение, че същият е бил управител и едноличен собственик на дружеството. Поради това са налице основания да се приеме, че получателят е бил длъжен да допусне възможността за неплащане и да се приеме за доказано, че той е знаел, че начисленият данък по конкретните доставки няма да бъде внесен. В подкрепа

на горното е и фактът, че и справките декларации по ЗДДС са подавани с електронен подпис, собственост на И. И..

Тези факти взети в съвкупност, обосновават изцяло извода на приходните органи за знание у получателя по процесната доставка, че дължимият данък няма да бъде платен от доставчика. В хода на ревизионното, а и в хода на съдебното производство от дружеството-жалбоподател не са ангажирани доказателства, оборващи констатациите на органите по приходите.

Съдът приема за правилен изводът на приходните органи, че е налице знание у получателя, поради което е налице хипотезата на чл. 177, ал. 3 от ЗДДС и следва да бъде ангажирана отговорността на дружеството-жалбоподател за дължимия и невнесен от доставчика ДДС.

Законосъобразно е установеното с РА задължение за лихви за забава. С РА е осъществена отговорност за данъчен деликт по чл. 177 ЗДДС. Субектът на отговорността по чл.177 ЗДДС е отговорно трето лице по смисъла на чл. 14, т. 3 и чл. 16 ДОПК, поради което отговорността му обхваща задължението за главница и за лихви, както и разносните за събирането им /чл. 16, ал. 3 ДОПК/. С оглед изложеното процесният РА, както и потвърждаващото го решение, са правилни и законосъобразни, а подадената жалба следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 71 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от Л. Ф. Ф. - И. с адрес [населено място], [улица], вх. А, ет.8, ап.14, срещу РА № Р-22002219000360-091 -001 от 18.11.2019 г. на ТД на НАП - [населено място], потвърден с решение № 757 / 08.05.2020г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, с който са определени задължения на основание чл. 177, ал.1 и ал.2 от ЗДДС в размер на 4 962, 20 лв. за данъчен период м. 12.2015 г. и в размер на 10 798, 46 лв. за данъчен период м. 02.2016 г., като са начислени и съответните лихви в размер на 5 205, 93 лв. за невнесените в срок суми.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: