

РЕШЕНИЕ

№ 92

гр. София, 06.01.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65 състав, в публично заседание на 07.12.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **8417** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК)

Образувано е по жалба на СИГМА ГОЛД ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], [жк], [улица], вх. А, ет. 1, ап.2, представлявано от управителя Р. Н. Д., против ревизионен акт (РА) № Р-22221421002596-091-001/ 25.02.2022г., издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който е ангажирана отговорността на дружеството за данък върху добавената стойност (ДДС) по реда на чл.177 от Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) за задължения на СТАРТ С. ЕООД с ЕИК[ЕИК], за периода м.10.2020г. в общ размер на 15851,79 лв., от които главница в размер на 14028, 00 лв. и лихви за забава в размер на 1823,79 лв.

Жалбоподателят твърди, че констатациите направени в ревизионния доклад (РД) и потвърдени в РА, въз основа на които е приложен чл.177 ЗДДС за посочения данъчен период са неверни, необосновани и недоказани, а РА е незаконосъобразен поради противоречието му със събраните в хода на ревизията доказателства, разпоредбите на ЗДДС и практиката на ВАС и на Съда на Европейския съюз (ПЕС). Моли съда да отмени РА. Претендира разноски.

Ответникът - директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" (ДД"ОДОП") - С. при Централно управление на Национална агенция по приходите

(ЦУ на НАП), чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата, излага доводи за законосъобразност на оспорения РА. Моли обжалването да се отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като обсъди доводите на страните и прецени предоставените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Производство е образувано със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221421003596-020-001 /22.06.2021, издадена от И. Х. К., началник сектор „Ревизии“, изменяна със Заповеди № № Р- 22221421003596-020-002/23.09.2021, Р-22221421003596-020-003 / 21.10.2021, спряна със Заповед № Р-22221421003596-023-001 /17.11.2021, възобновена със Заповед № Р-22221421003596-143-001 / 04.01.2022, издадени от същия орган. Предметът на ревизията обхваща установяване на отговорност за ДДС по чл.177 от ЗДДС, за дължимия но невнесен ДДС от доставчика СТАРТ С. ЕООД за периода от 01.10.2020г. до 31.10.2020г. по конкретно изброени в ЗВР 58 броя фактури. Издателят на ЗВР е компетентен да издава заповеди за възлагане на ревизия съгласно Заповед № З-ЦУ-1659/05.05.2021г. и Заповед № З-ЦУ-2299/22.06.2021г. на заместник-изпълнителния директор на НАП, оправомощен със заповед № ЗЦУ-ОПр-2/19.04.2021г. на изпълнителния директор на НАП. За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад (РД) № № Р-22221421003596-092-001 / 25.01.2022 г., връчен по електронен път на 31.01.2022 г., видно от приложеното по делото удостоверение за връчване по електронен път. В срока по чл.117, ал.5 от ДОПК не е постъпило писмено възражение срещу констатациите отразени в РД.

Ревизионното производство приключва с издаването на ревизионен акт (РА) № Р-22221421002596-091-001/ 25.02.2022г., издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията. Ревизионният акт е връчен на ревизираното дружество по електронен път на 04.03.2022 г.

Със спорния ревизионен акт е ангажирана отговорността на дружеството по чл.177 от ЗДДС, като са установени задължения в общ размер на 15851,79 лв., от които главница в размер на 14028,00 лв. и лихви за забава в размер на 1823,79 лв. за задължения на СТАРТ С. ЕООД за ДДС за периода м.10.2020г.

В срока по чл.152, ал.1 от ДОПК е постъпила жалба с вх. № 53-06-2315/17.03.2022г. на ТД на НАП С., срещу констатациите на органите по приходите в процесния ревизионен акт. Жалбата е изпратена на директора на дирекция „ОДОП“ – С. с писмо Х53-06-2315/22.03.2022г. В законоустановения срок директорът на Дирекция "ОДОП" не се е произнесъл. На 01.06.2022г. чрез решаващия орган е подадена жалба до съда срещу мълчаливо потвърдения РА.

По делото са приети: писмените доказателства, представени с административната преписка, както и доказателствата, събрани при ревизията на СТАРТ С. ЕООД, приключила с издаването на РА № Р-22221421001040-091-001/12.10.2021г.; относимите към предмета на делото доказателства събрани в хода на ревизията на СИГМА ГОЛД ЕООД, приключила с издаването на РА № Р-22221420007992-091-001/07.07.2021г. От жалбоподателя не са ангажирани допълнителни доказателства, въпреки дадените от съда указания във връзка с доказателствената тежест в процеса.

В хода на ревизионното производство е установено, че за ревизираните периоди основната дейност на СИГМА ГОЛД ЕООД е спедиторски услуги, включващи организиране и координиране осъществяването на превози на товари по заявки на

товародатели или чрез посредничеството на други български и чуждестранни спедиторски фирми.

В хода на ревизията са извършени насрещни проверки на С. ЕКСПЕРТ ЕООД, СТАРТ С. ЕООД, приобщени са доказателства от данъчно производство на СИГМА ГОЛД ЕООД, приключило с издаване на РА № Р-2222142007992-091-001/07.07.2021г., отправени са запитвания и искания за предоставяне на документи и писмени обяснения до външни институции и трети лица – търговски банки и нотариуси, свързани с упълномощените от дружествата лица – пълномощни и спесимени.

При извършената ревизия по ЗДДС на СИГМА ГОЛД ЕООД за периода м.10.2020г. е установена реалност на доставките от СТАРТ С. ЕООД с предмет „международен транспорт“, поради което в хода на производството не е извършена корекция на ползвания данъчен кредит от доставчика на ревизираното лице - СТАРТ С. ЕООД.

Установено е, че С. ЕКСПЕРТ ЕООД е наемодател на транспортните средства, с които са извършени услугите от СТАРТ С. ЕООД към СИГМА ГОЛД ЕООД. От своя страна, С. ЕКСПЕРТ ЕООД е наел процесите превозни средства от АВТО Т. П. ЕООД с ЕИК[ЕИК] и от М. ТОП ЕООД с ЕИК[ЕИК], които при регистрацията си са били собственост на Р. Н. Д., а към момента на ревизията са собственост на Д. А. Т. – Д..

Съгласно констатациите направени в РА № Р-22221421001040-091-001/12.10.2021 г. на СТАРТ С. ЕООД, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6/9 от същия закон, не е налице правото на приспадане на данъчен кредит по фактури в общ размер 14028,00 лв. Установен е резултат за периода м. 10.2020 г. - ДДС за внасяне в размер на 14058,77лв. СТАРТ С. ЕООД не е внесло посоченото ДДС, както и начислените лихви в размер на 1293,80 лв. по издадения му РА. При извършена проверка в данъчно-осигурителната сметка на СТАРТ С. ЕООД е установено, че има задължения към републиканския бюджет в т. ч. по РА за данъчен период м. 10.2020 г. - ДДС размер на 14028.00 лв. и лихва в размер на 1 702.98 лв.

В хода на ревизионно производство на СИГМА ГОЛД ЕООД е установено, че за периода на ревизията (01.10.2020 г. - 31.10.2020 г.), счетоводната отчетност на дружеството се извършва от СТАНДАРТ ММ ЕООД с ЕИК[ЕИК], съгласно Договор за счетоводно-административни услуги от 12.10.2017 г. При извършената проверка в Търговския регистър е установено, че адресът за кореспонденция с НАП на територията на страната, вписан от СТАНДАРТ ММ ЕООД на 23.10.2018 г., е в [населено място],[жк], [жилищен адрес] партер. Същият адрес е бил вписан в Търговския регистър и от СТАРТ С. ЕООД като седалище и адрес на управление - до 09.01.2019 г.

В хода на ревизия е установено, че счетоводството на СТАРТ С. ЕООД се извършва от МИЛЮ В. ЕООД с ЕИК[ЕИК], съгласно Договор за счетоводно - административни услуги от 17.06.2020 г. На ревизиращите не е предоставена исканата информация за лицето, изготвило ГФО на дружеството за 2020 г. При проверка в Търговския регистър е установено, че ГФО на СТАРТ С. ЕООД за 2020г. е подписан от представляващия дружеството - Б. М. А..

При проверка в ИС на НАП е установено, че съпругата на Р. Н. Д., представляващ СИГМА ГОЛД ЕООД, Д. А. Т. – Д., е имала сключен трудов договор с МИЛЮ В. ЕООД на длъжност експерт финансови и стопански анализи. Тя в била на трудов договор като ръководител транспорт и в СТАРТ С. ЕООД в периода 04.02.2019г. –

30.03.2019г.; МАКРО Т. БГ ЕООД в периода 24.11.2017г. – 01.02.2018г. и в Н. Н. ЕООД в периода 21.07.2016г. -02.06.2017г., на които едноличен собственик на капитала и управител е Б. М. А..

С оглед на установеното, органите по приходите са приели, че Д. А. Т. - Д., в качеството си на експерт финансови и стопански анализи в МИЛЮ В. ЕООД, е имала достъп до финансовата и търговската документация на СТАРТ С. ЕООД и е разполагала с информация за имущественото и финансово му състояние, за съществуващите задължения, надвишаващи вземанията на фирмата за 2020 г. и 2019 г. и е имала оперативната възможност да информира управителя на СИГМА ГОЛД ЕООД - Р. Н. Д., който е неин съпруг, съобразно наличието на задължения на СТАРТ С. ЕООД, а той от своя страна да положи грижата на добър търговец и да си направи извода, че е твърде вероятно данъкът по доставките да не бъде внесен.

На следващо място е установено, че фактурите са платени посредством прихващане на насрещни задължения и фактическо движение на парични потоци не е осъществено. В хода на предходната ревизия на СИГМА ГОЛД ЕООД са представени споразумения за прихващане между двете дружества, съгласно които с оглед на това, че СИГМА ГОЛД ЕООД има задължения към СТАРТ С. ЕООД, във връзка с извършени транспортни услуги, а СТАРТ С. ЕООД, в качеството на ползвател на Ш. карти в чужбина, дължи суми за зареденото гориво, взаимно се прихващат задълженията, като в споразуменията подробно са описани дължимите суми по Ш. карти и фактури за гориво и същевременно дължимите суми по фактури от СИГМА ГОЛД ЕООД. С оглед изложеното, органите по приходите са приели, че при описаната липса на действително заплащане по процесните фактури, получателят на доставките не е имал основателна причина да очаква, че неговият доставчик ще заплати дължимия данък.

След сравняване на пълномощните, издадени от СИГМА ГОЛД ЕООД и СТАРТ С. ЕООД, от предоставените документи и данни от банките и от нотариусите, ревизиращите са установили, че СИГМА ГОЛД ЕООД е упълномощавал лица, които са били в трудови правоотношения с фирми, свързани с доставчика СТАРТ С. ЕООД и на които са им предоставени правомощия. Доставчикът и получателят са упълномощили едно и също лице - М. Л. С., като са й предоставили широк обем правомощия, включително да извършва от името и за сметка на упълномощителя всякакви действия, свързани с представляването на дружеството пред всички държавни и административни органи (в т. ч. НАП), като за целта съставя, попълва, подава, изисква и получава всякакви документи. В хода на ревизията е изискано трудовото досие на М. Л. С., но такова не е представено.

В заключение, органите по приходите са приели, че макар двете дружества, СИГМА ГОЛД ЕООД и СТАРТ С. ЕООД, да не се явяват свързани лица по смисъла § 1, т. 3 ДР ДОПК, те обосновават наличие на обективни факти, от които следва извод, че между тях съществуват по-особени и близки отношения, надхвърлящи нормалните отношения доставчик - получател, което обосновава знание, че данъкът по фактурите няма да бъде внесен и имат за цел заобикаляне на закона.

Предвид установените факти и събраните в хода на ревизията доказателства, органите по приходите са приели, че са налице обстоятелствата, посочени в чл. 177, ал. 1 и 2 от ЗДДС - за реализиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС по отношение на СИГМА ГОЛД ЕООД, като пряк получател по доставките от СТАРТ С. ЕООД за ревизирания период. За периода м. 10.2020 г. СИГМА ГОЛД ЕООД е ползвало право

на данъчен кредит по фактури, издадени от СТАРТ С. ЕООД в общ размер на 16 854.00 лв. СТАРТ С. ЕООД не е внесло ДДС в размер на 14028.00 лв. за данъчен период 01.10.2020 г. – 31.10.2020г. по издадения му РА № Р-22221421001040-091-001/12.10.2021 г., потвърден с решение № 1924/20.12.2021 г. на директора на Дирекция ОДОП С.. На основание чл. 177, ал. 1, във връзка с чл. 177, ал. 6 от ЗДДС, с обжалвания в настоящето производство РА е ангажирана отговорността на СИГМА ГОЛД ЕООД за задълженията на СТАРТ С. ЕООД за ДДС за м. 10.2020 г. към бюджета в размер на 14 028.00 лв. и лихва в размер на 1823,79 лв.

Съобразявайки изложените от органите по приходите мотиви за постановяването на оспорения акт, както и фактите, установяващи се от доказателствата по делото, настоящият съдебен състав намира от правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.5 от ДОПК, след като решаващият орган не се е произнесъл в срока по чл. 155, ал.1 ДОПК. Подадена е от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред, съобразно изискванията на чл.156, ал.2 от ДОПК.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, съдържащ фактическите констатации и съображения на екипа. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаване на акта, които да опорочават фактическите и материалноправни изводи на органа по приходите. Доказателствата, послужили за издаването му, са събрани по предвидения в ДОПК ред.

Ревизионният акт е издаден при правилно приложение на материалния закон.

На първо място следва да се отбележи, че установените в хода на ревизията факти (, но не и техният анализ и оценка) не се оспорват от жалбоподателя. Спорът между страните е правен и се свежда до приложението на чл.177 от ЗДДС. Нормата на чл.177 от ЗДДС представлява защитна клауза срещу злоупотреби с ДДС и включването ѝ в глава XXV от ЗДДС определя отговорността за злоупотреби като средство за предотвратяване на данъчните измами. Цели се предотвратяване на загубата на данъчни приходи от неизпълнението на задължението на доставчика да внесе начисления данък върху добавената стойност, чрез натоварване и на други лица със задължението да внесат данъка. Принципът, установен с чл. 177, ал. 6 от ЗДДС е, че отговорността се носи от прекия получател по доставката с невнесения данък, но ако той не бъде събран от него, се носи субсидиарна отговорност от всеки следващ получател по реда на доставките. Прилагането на този институт възниква, ако са изпълнени предвидените в закона сложни фактически състави и се реализира също чрез издаване на ревизионен акт спрямо лицето, което е получател по облагаема доставка, като се установява отговорността на това лице за задълженията на негов конкретен доставчик. Това ревизионно производство не води до възникване на данъчни задължения на субекта, на когото е издаден ревизионният акт, а до привличане на отговорността му за чужди задължения, респективно ревизията не прави този данъчен субект титуляр на данъчно задължение, а длъжник за заплащането на чуждо такова.

Според разпоредбата на чл.177, ал.1 от ЗДДС, регистрирано 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. В ал. 2 е предвидено, че 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 чл.117 - чл.120 от ДОПК. В чл.177, ал.3 от ЗДДС е установена презумпция, според която 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.

Отговорността по чл.177 от ЗДДС е особен вид солидарна отговорност, при която за едно регистрирано по ЗДДС лице - получател по облагаема доставка, възниква задължение да заплати ДДС на друго регистрирано по ЗДДС лице, при кумулативното наличие на законово определените условия. Съгласно предвиденото в нормите на чл.82 от ЗДДС и чл. 193 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета относно общата система на данъка върху добавената стойност, съгласно приложение 12 към нея - таблица на съответствието - чл. 21, § 1 от Шестата директива на Съвета /77/388/ЕИО/ ДДС е изискуем от доставчика по облагаема доставка. С разпоредбата на чл. 205 Директива 2006/112/ЕО на Съвета /съответна на чл. 21, § 3 от Шестата директива на Съвета/ е дадена възможност на държавите-членки, включително и в случаите по чл. 193 от същата директива, да предвидят, че лице, различно от платеща на ДДС, е солидарно отговорно за плащането на ДДС.

Разпоредбата на чл.177 от ЗДДС изцяло кореспондира с приетото от Съда на Европейския съюз и с общностното право. В други свои решения /по дела C-255/02, C-35/05/ С. е имал поводи да отбележи, че приложението на чл. 21, § 3 от Шестата директива, при въвеждане на национална уредба, както и при прилагане на същата, следва да е в съответствие с принципите на пропорционалност и правна сигурност. Целта е опазване правата на хазната по възможно най-ефективен начин, но мерките не би следвало да надхвърлят необходимото за постигане на тази цел. С оглед приетите с разпоредбата на чл.177 от ЗДДС условия, изчерпателно и ясно изброени, солидарната отговорност е предвидена само в размера, за който не е внесен ДДС, от лице което вече се е възползвало от правото си на данъчен кредит за същия размер ДДС и което е знаело или е трябвало да знае, че начисленият ДДС няма да бъде внесен. Постига се отстраняване само на пряката вреда за бюджета, в рамките на ползвания данъчен кредит.

Фактическият състав, пораждащ отговорността, включва обективни елементи - неизпълнение от доставчика на задължението да внесе начисления данък и упражнено право на приспадане от получателя, и

субективен елемент - знание у получателя за това, че данъкът няма да бъде внесен - чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. Следователно фактическият състав на солидарната отговорност би бил осъществен, ако се установи изискуемата от закона кумулативност на обективните елементи по чл. 177, ал. 1, ал. 4 и ал. 6 от ЗДДС и на субективните елементи по чл. 177, ал. 2, пр. 1 от ЗДДС и чл. 177, ал. 2, пр. 2 вр. чл. 177, ал. 3, т. 2, пр. 3 от ЗДДС.

Единствено и само при установено знание на получателя или задължение за знание на същия, че данъкът няма да бъде внесен от неговия доставчик, е допустимо да се ангажира отговорността на получателя за заплащане на данъка. В разпоредбата на чл.177 от ЗДДС е установен особен вид солидарна отговорност, представляваща изключение от правилото, че данъкът се дължи от доставчика, поради което текстът на разпоредбата следва да се тълкува стриктно. По тази причина всяка от предпоставките за ангажиране на отговорността следва да бъде установена при условията на пълно и главно доказване и то от страна на приходните органи. При действието на чл. 170, ал. 1 от АПК, във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, процесуалната тежест да установи предпоставките на отговорността за злоупотреби, и в частност презумптивните предпоставки, е за приходната администрация. При действие на презумпцията за знание по ал. 3 на чл. 177 ЗДДС доказателствената тежест за оборването ѝ се прехвърля върху ревизираното лице, но само когато, отново при условията на пълно и главно доказване, приходните органи установят наличието на една от алтернативно изискуемите предпоставки за действие на презумпцията - по т. 2 на чл. 177 - облагаемата доставка да е привидна или да заобикаля закона или да е на цена, значително отличаваща се от пазарната. Изводът е, че единствено и само при установено знание на получателя или задължение за знание на същия, че данъкът няма да бъде внесен от неговия доставчик, е допустимо да се ангажира отговорността на получателя за заплащане на данъка.

Доколкото за знанието следва да се изхожда от обективни критерии, то събраните в тази връзка доказателства като достатъчни и безпротиворечиви, следва да са годни да създадат сигурно убеждение за истинността на фактическо твърдение – знание. Релевантният момент за установяване на знанието или задължението за него е към момента на издаването на фактурите.

В настоящото съдебно производство безспорно се установява, а и не се спори, че за данъчен период 01.10 2020 г. - 31.10.2020 г., СИГМА ГОЛД ЕООД е упражнило правото си на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 16854,00 лв. по описаните в т.IV от РД 58 броя фактури с предмет „международен транспорт“, издадени от СТАРТ С. ЕООД. СИГМА ГОЛД ЕООД е получател на облагаеми доставки (с предмет на

доставка: международен транспорт) от СТАРТ С. ЕООД. Доставките между двете дружества за периода 01.10.2020г. - 31.10.2020 г. са потвърдени при извършената ревизия на СИГМА ГОЛД ЕООД, приключила с издаването на ревизионен акт № Р-22221420007992-091-001/07.07.2021 г.

Осъществени са облагаеми доставки, по които доставчикът е издал фактури с посочен на отделен ред ДДС, който доставчикът е длъжен да внесе в бюджета.

Изискването за наличие на фактура следва от условието, получателят по доставката да е ползвал данъчен кредит, тъй като съгласно чл. 71, т. 1 от ЗДДС, притежаването на фактура е условие за ползване на данъчен кредит. В настоящият случай, за доставките са издадени фактури от СТАРТ С. ЕООД, в които начисленият ДДС е посочен на отделен ред.

Не се спори и за наличието на следващата предпоставка за ангажирана отговорността на жалбоподателя по чл. 177 ЗДДС - дължимият данък не е внесен от доставчика. Предвид разпоредбата на чл. 177, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, невнасянето на данъка се установява, като се изследва резултатът за съответния период по смисъла на чл. 88 от ЗДДС. Дължимият данък за внасяне следва да е установен посредством предвидените от ДОПК способности, т. е. лицето да е подало СД по ДДС за съответния данъчен период и да е установено, че сумата не е внесена и/или е издаден ревизионен акт, с който са начислени и невнесени от лицето задължения. СТАРТ С. ЕООД е регистрирано по ЗДДС и за периода 01.10.2020 г. -30.10.2020г. е подадена в срока по чл. 125, ал. 5 от ЗДДС, справка-декларация с вх. № 22142600119/16.11.2020 г. с резултат за периода ДДС за внасяне в размер на 30.77 лв. /внесен, както следва: на 30.10.2020 г. - 0.14 лв. и на 23.11.2020 г. -30.63 лв./ Съгласно констатациите направени в РА № Р-22221421001040-091-001/12.10.2021 г. на СТАРТ С. ЕООД, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6/9 от същия закон, не е налице правото на приспадане на данъчен кредит по фактури в общ размер 140528,00 л. По издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221421001040-091-001/12.10.2021 г. е установен резултат за периода м. 10.2020 г. - ДДС за внасяне в размер на 14 058.77лв. След проверка в данъчно-осигурителната сметка на СТАРТ С. ЕООД е установено, че има задължения към републиканския бюджет в т. ч. по РА за данъчен период м. 10.2020 г. - ДДС размер на 14 028.00 лв. и лихва в размер на 1 702.98 лв.

На следващо място за периода 01.10.2020 г. - 31.10.2020 г., получателят по доставките СИГМА ГОЛД ЕООД е отразил в дневниците си за покупки фактурите с предмет на доставка - международен транспорт, издадени му от СТАРТ С. ЕООД с ДО в общ размер на 84 270.00 лв. и ДДС - 16

854.00 лв., поради което е изпълнено и условието получателят да е ползвал право на данъчен кредит, пряко или косвено свързан с невнесения данък.

Настоящият състав счита, че с оглед установените в хода на ревизията и изложени по-горе факти относно свързаността на СТАРТ С. ЕООД и СИГМА ГОЛД ЕООД относно Д. А. Т. - Д., която е била в трудови правоотношения с МИЛО В. ЕООД, дружеството извършващо счетоводството на СТАРТ С. ЕООД, а преди това и със СТАРТ С. ЕООД и други дружества на същия едноличен собственик, както и упълномощаването на едно и също лице с широк обем правомощия от деветте дружества – М. Л. С., налице и последната предпоставка за ангажиране на отговорността по чл. 177 ДОПК на СИГМА ГОЛД ЕООД за задълженията на СТАРТ С. ЕООД, а именно - получателят е знаел или е бил длъжен да знае, че данъка няма да бъде внесен - чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. Съвкупната преценка на всички изброени обстоятелства води до извода, че в случая са налице трайни връзки между двете дружества, обосноваващи хипотезата на знание. В този смисъл са редица решения на ВАС: Решение № 1867 от 14.02.2017 г. по адм.д.1353/2016 г., I отд.; Решение № 6266 от 15.05.2018 г. по адм.д.4336/2018 г., I отд.; Решение № 6322 от 24.04.2019г. по адм.д. 13411/2018 г. г., I отд.; Решение № 16130 от 27.11.2019 г. по адм.д. 8964/2019 г., I отд.; Решение № 15594 от 06.12.2020 г. по адм.д.7892/2020 г. VIII отд. и др Следва да се отчете и Решение № 10072 от 09.11.2022г., по адм.д. № 1564/2022г. на ВАС, постановено по подобна фактическа обстановка относно дружеството МАКРО Т. БГ ЕООД, свързано лице със СТАРТ С. ЕООД. От съвкупната преценка на установените факти, следва, че е налице хипотезата на чл. 177, ал. 2 от ЗДДС, поради което и правилно спрямо жалбоподателя е ангажирана отговорността по ал. 1 от този текст.

Действително всяко от посочените основания поотделно не налага извода за безспорно установено наличие на знание у жалбоподателя, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика, но обсъдени в съвкупност налагат извод за такова познание. Не се установява и причината, поради която двете дружества са упълномощили едно и също лице, което предполага не само доверие във взаимоотношенията, но и общи търговски отношения. В тази насока в жалбата не се излагат конкретни доводи.

Разплащането по доставката не е елемент от фактическия състав на отговорността по чл. 177 от ЗДДС, а прихващането по аргумент от чл. 103-105 от ЗЗД е един от способите за погасяване на задълженията на длъжника, като сам по себе си изборът му не обуславя пряк извод за наличие на изследвания субективен елемент – знание. Разплащането по процесните сделки чрез прихващане не изключва добросъвестността

на оспорващото дружество, но в случая е индиция и подкрепя, с оглед на останалите доказателства по делото, изводите, че жалбоподателят е знаел или е могъл да знае, че данъкът няма да бъде внесен. Знанието по смисъла на чл. 177, ал. 2, предл. първо от ЗДДС се доказва и от начина на плащане по преките доставки (Решение № 6685 от 30.05.2017 г. на ВАС по адм. д. № 4415/2016 г., VIII о).

Всички тези отношения между страните налагат извода за дълготрайни търговски взаимоотношения, икономическа обвързаност и общи финансови интереси, от което следва извод за знание и относно факта, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика, още повече че не е и заплатен от получателя по доставката.

Относно твърденията в жалбата, че отговорността на СИГМА ГОЛД ЕООД е ангажирана по реда на чл.177 ЗДДС преди да са изчерпани всички средства за събиране на задълженията от СТАРТ С. ЕООД и без дългът да е категоризиран като несъбираем, следва да се отбележи, че за реализиране на отговорността по чл. 177 от ЗДДС на прекия получател на доставката не е предвидено изискване за неуспешно събиране на вземането от доставчика или от следващите получатели на доставката, нито за характеризиране на задължението като несъбираемо.

С оглед изложеното, се установява наличието на субективният елемент от фактическия състав на отговорността по чл. 177 от ЗДДС, респ. законосъобразен е изводът на ревизиращите органи, че са налице всички законоустановени кумулативно изискуеми предпоставки за ангажиране на отговорността на оспорващото дружество за ДДС по чл. 177 от ЗДДС за процесните задължения на СТАРТ С. ЕООД. Оспореният РА е издаден в съответствие с материалноправните разпоредби, поради което обжалването следва да бъде отхвърлено.

С оглед изхода по делото, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 1826,66 лв., определено съгласно чл. 8, ал.1, вр. с чл. 7, ал.2, т.3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, с оглед материалния интерес.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град, Първо отделение, Л. състав,

РЕШИ:

ОТХЪРЛЯ жалбата на СИГМА ГОЛД ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], [улица], вх. А, ет. 1, ап.2, против ревизионен акт № Р-22221421002596-091-001/ 25.02.2022г., издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и

данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който е ангажирана отговорността на дружеството за данък върху добавената стойност по реда на чл.177 от Закона за данъка върху добавената стойност за задължения на СТАРТ С. ЕООД с ЕИК[ЕИК], за периода м.10.2020г. в общ размер на 15851,79 лв., от които главница в размер на 14028,00 лв. и лихви за забава в размер на 1823,79 лв.

ОСЪЖДА СИГМА ГОЛД ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], [жк], [улица], вх. А, ет. 1, ап.2, да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 1826,66 лв. (хиляда осемстотин двадесет и шест лева и шейсет и шест стотинки).

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14–дневен срок от съобщението, че е изготвено.

Съдия: