

РЕШЕНИЕ

№ 1471

гр. София, 06.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в публично заседание на 18.01.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разгледа дело номер **8117** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба от „КОУЛ ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от В. Б. П., с адрес на управление [населено място], [жк], ул. 3020, № 34, ет. 8, срещу Ревизионен акт № Р-22221222004747-091-001/11.04.2023 г., издаден от С. А. Г. – началник сектор и възложител на ревизията и Ц. С. Д. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 968/12.07.2023 г., на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, с който е ангажирана отговорността на „К. Е.“ ЕООД по реда на чл.177 от ЗДДС за начисления , но невнесен данък от „Ай Ви Пи Комършъл“ЕООД по доставки към жалбоподателя вразмер на 1024821.35лв ,ведно с начисления данък за забава за дан.периоди м.10.2020г до м.11.2021г

В жалбата е изложено становище за незаконосъобразност на обжалвания ревизионен акт, като се твърди, че не са налице законовите основания за ангажиране на солидарната отговорност на получателя на доставките по чл. 177 ЗДДС за задължения на доставчика Ай Ви Пи К. ЕООД, за периода 01.10.2020 г. – 30.11.2021 г. Сочи се, че в РД и РА липсвали твърдения за наличието на хипотезата на чл. 177, ал. 3 ЗДДС, т.е. липсвали твърдения от страна на ревизиращите органи, че извършените доставки са привидни, заобикалят закона или са на цена, която значително се отличава от пазарната. Изразено е несъгласие с изводите на органите по приходите, че е доказано наличието на предпоставката от субективна страна, а именно, че „Коул Енерджи“

ЕООД е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен. Сочи се, че свързаността на лицата не е обстоятелство, което да е предвидено в нормите, уреждащи специалната солидарна отговорност. Липсвали обективни данни за извършени данъчни злоупотреби. Посочено е, че предоставените заеми от „Коул Енерджи“ ЕООД на доставчика не обосновават наличие на знание, че начисленият ДДС няма да бъде платен. Претендира се отмяна на обжалвания ревизионен акт, поради издаването му в нарушение на материалния закон, както и присъждане на сторените по делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят е представляван от адв. К., който поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Подробни съображения излага в депозираните писмени бележки.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, чрез юрк. В., оспорва жалбата и моли същата да бъде оставена без уважения като неоснователна и недоказана. Претендира разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не е заявила становище по жалбата.

Административен съд София – град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221222004747-020-001 от 16.09.2022 г. (л. 42), изменена със Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р-22221222004747-020-002 от 19.12.2022 г.(л.40) и Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221222004747-020-003 от 19.01.2023 г. (л.38), издадени от С. А. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., оправомощена със Заповед №3-ЦУ-753 от 05.05.2022 г. (л.18) и Заповед №РД-01-1647/15.09.2022 г. (л.21) на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-245 от 05.05.2022 г. (л.17) на директора на ТД на НАП С., с които е възложено извършването на ревизия на „КОУЛ ЕНЕРДЖИ“ ЕООД за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 ЗДДС за доставки от „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД през данъчни периоди от 01.10.2020 г. до 30.11.2021 г.

На основание чл. 34, ал. 1, т. 2 ДОПК производството по извършване на ревизия е спряно със Заповед № Р-22221222004747-023-001 от 27.02.2023 г. (л.36) и е възобновено на основание чл. 35 от с.з. със Заповед № Р-22221222004747-143-001 от 02.03.2023 г. (л.33) и двете издадени от органа, възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221222004747-092-001 от 13.03.2023 г. (л.44), връчен по електронен път. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК от ревизираното лице не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения.

Ревизията приключва с РА №Р-22221222004747-091-001 от 11.04.2023 г. (л.64), издаден от С. А. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П. – орган, възложил ревизията и Ц. С. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП П. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 03.05.2023 г.

С оспорвания РА на жалбоподателя е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 ЗДДС за невнесен данък в размер 1 024 821,35 лв. и лихви за забава в размер на 196 523,15 лв. Задълженията произтичат от включени в дневниците за покупки на жалбоподателя, съответно в дневниците за продажби на „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“

ЕООД 44 фактури /ведно със седем дебитни известия и пет кредитни известия за част от тях/ с данъчна основа в размер на 5 309 058,00 лв. и начислен ДДС в общ размер на 1 061 812,00 лв. за извършени доставки на стоки и услуги за периодите 01.10.2020 г. до 30.11.2021 г. По данъчни периоди е ангажирана отговорност до размера на упражненото право на приспадане на данъчен кредит, единствено за м. 07.2021 г. сумата е ограничена до остатъка на невнесения ДДС по справка-декларация в размер на 60 000,00 лв. (при упражнено право на приспадане на данъчен кредит за периода в размер на 88 762,55 лв.).

В хода на ревизионното производство е констатирано, че основен контрагент на жалбоподателя е „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД с управител А. В. П. – син на В. Б. П.. Посоченото основание в издадените от доставчика „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД фактури с предмет „услуга по договор – труд“ и „услуга по ел. снабдяване на обект /консумативи/“ са сключени между дружеството два договора. Съгласно договор от 02.09.2019 г. контрагентът на „КОУЛ ЕНЕРДЖИ“ ЕООД извършва приемане, пресяване, обогатяване, опробване и сертифициране на сурова и готова продукция, товарене, мерене и експедиране в железопътни вагони на въглища, както и транспортиране на вторичния отпадъчен продукт от преработката. Срокът на действие на договора е удължен с анекси до 02.09.2023г. Посредством договор от 03.08.2020 г. „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД предоставя за ползване, под наем срещу възнаграждение, работници, с които има действащи трудови правоотношения във връзка с добив на минна маса на територията на концесията Б. дол. Срокът на договора е 01.08.2022 г. Съгласно анекс от 03.08.2020 г. е удължен до 01.08.2025 г.

Ревизираното лице е предоставяло и множество заеми на „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД, които са подробно описани от ревизиращия екип на стр. 17 от РД.

От жалбоподателя е представена главна книга за доставчик „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД за данъчните периоди от 01.10.2020 г. до 30.11.2021 г. Установено е, че набраният по сметката дебитен оборот в размер на 7 669 505,15 лв. е, както следва: 4 024 118,40 лв. по дебитата на сч. сметка 498 „Други дебитори“ - стойността на заплатени с платежни нареждания суми от „КОУЛ ЕНЕРДЖИ“ ЕООД към трети лица, във връзка с общо 256 протокола за прихващане на насрещни вземания и задължения, сключени с контрагента му; 3 878 179,37 лв. по дебитата на сч. сметка 499 „Други кредитори“, с вписано основание - „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД продава вземане от „КОУЛ ЕНЕРДЖИ“ ЕООД; 23 939,58 лв. по дебитата на сч. сметка 501 „Каса в лева“ за отразени 15 плащания в брой; възстановени средства по банков път от трети лица в размер на 256 732,20 лв., отразени с отрицателен знак по сч. сметка 5032 „Общинска банка“ АД. Кредитният оборот в размер на 6 381 993,43 лв., произтича от: материали за В. З. 84 002,66 лв.; отчетени по сч. сметка 601 „Разходи за материали“ в размер на 294 636,49 лв. отчетени по сч. сметка 602 „Разходи за външни услуги“ в общ размер на 4 798 802,00 лв.; отчетен по сч. сметка 45311 начислен ДДС в размер на 1 061 811,56 лв.; общо 142 740,72 лв. по кредита на сч. сметка 498 „Други дебитори“ суми по издадени дебитни и кредитни известия, във връзка с фактурите за доставки от „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД.

Установено е, че е извършена ревизия на доставчика „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД, приключила с РА №Р-22221322002741-091-001 от 12.01.2023 г. за данъчните периоди от 20.03.2019 г. до 31.01.2022 г. В производството е прието, че доказателствата удостоверяват реално извършени към „КОУЛ ЕНЕРДЖИ“ ЕООД доставки, респективно не са извършени корекции по отношение на начисления данък

за продажбите.

В процесната ревизия органите по приходите са констатирани, че за данъчните периоди, в които начислява данъка за извършените доставки по общо 44 фактури, заедно с издадените към тях дебитни и кредитни известия, „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД е внасяло минимална част от сумите по подадените месечни справки-декларации по ЗДДС. Поради това е прието, че е налице пряка връзка между ползвания данъчен кредит от жалбоподателя и начисления, но невнесен ДДС от контрагента му.

От данни от информационните масиви на НАП е установено, че доставчикът е deregистриран по ЗДДС на 17.11.2021 г., а за периодите от 2019 г. до 2021 г. „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД не реализира печалба. За 2019 г. е декларирана данъчна загуба в размер на 186 474,78 лв., за 2020 г. – данъчна загуба в размер на 707 703,65 лв. Видно от констативната част на РД, дружеството има невнесени към бюджета задължения в общ размер на 9 643 001,30 лв. по изпълнително дело №200902793/2020 г., а също и изискуеми задължения извън образуваното изпълнително дело в размер на 36 871,79 лв. /главница и лихви/.

Дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. е получено потвърждение за образувано изпълнително дело №200902793/2020 г. за задължения на „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД. Приложени са всички съобщения за доброволно изпълнение, постановления за налагане на обезпечителни мерки, разпореждания за присъединяване на вземания. Задълженията за ревизираните периоди са присъединени към изпълнителното дело с разпореждания, подробно описани на стр. 30 от РД.

Ревизиращият екип е формирал извод, че е доказано едно от кумулативните условия на чл. 177 ЗДДС, а именно данъкът да не е ефективно внесен от дружеството - доставчик.

В тази връзка от ревизиращият екип е прието, че получателят на доставките е знаел или е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен. По отношение на презумпцията за предварително знание са установени обстоятелства, които обосновават първата хипотеза по чл. 177, ал. 2 ЗДДС, а именно наличие на предварително знание у получателя „КОУЛ ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, че данъкът по процесните фактури няма да бъде внесен от „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД. Това заключение на ревизиращите се базира на установени в хода на ревизията факти и обстоятелства, водещи до обосновавания извод за наличие на фактическа свързаност между двете дружества. Посочва се, че управителите на двете дружества- доставчик и получател са в пряка родствена връзка – баща и син. Като физически лица са регистрирани на един и същ постоянен и настоящ адрес, а именно: [населено място],[жк], вх. Г, ет. 1, ап. 38. Взети са предвид и сключените договори между страните, във връзка с които работници на доставчика „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД извършват труд на обект на „КОУЛ ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, а също и експлоатиране на обекта възложителя. Довод са и сключените множество договори за прихващане на задълженията между двете дружества, както и договорите за заеми, които са погасявани с насрещни задължения по фактури за отдаване под наем на персонал. Установено е също, че счетоводната отчетност на контрагентите е извършвана от едно и също лице – К. Ч.. Счетоводителят е назначен на безсрочен трудов договор при жалбоподателя и е в облигационни отношения с доставчика „АЙ ВИ ПИ КОМЪРШЪЛ“ ЕООД, което е декларирано и в отговор на ИПДПОТЛ. Констатирано е също така, че на свързаните лица е извършен одит, съответно издаден

доклад от едно и също дружество - „ОДИТО КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], съответно регистриран отговорен одитор Тянка И. З..

Формиран е извод, че знанието, че данъкът няма да бъде внесен се подкрепя и от продължилите сравнително дълго търговски взаимоотношения, съответно знанието от страна на управителя на ревизираното дружество В. Б. П. за финансовите затруднения на контрагента му и декларираните отрицателни финансови резултати за 2019 г. и 2020 г.

Предвид задълженията на доставчика в значителни размери е направен извод, че представляващият „КОУЛ ЕНЕРДЖИ“ ЕООД съзнателно е участвал в сключването на сделки, целящи заобикаляне на закона и ощетяване на бюджета.

Ревизионният акт е връчен на дружеството жалбоподател на 03.05.2023 г. и е обжалван пред директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с жалба вх. № 53-06-5027/17.05.2023 г. (л. 75) по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-16-14/22.05.2023 г. по регистъра на дирекция ОДОП. С Решение № 968/12.07.2023 г. на директора на дирекция ОДОП същата е отхвърлена, а обжалвания ревизионен акт е потвърден изцяло. Решението е връчено на 13.07.2023 г. (л.16).

По делото е изготвена съдебно-икономическа експертиза (л.100 и сл.). В заключението си вещото лице е отговорило на поставените въпроси както следва:

1. Сделките между „Коул Енерджи“ ЕООД и „АЙ ВИ ПИ Комършъл“ ЕООД за периода 01.10.2020 г. – 30.11.2021 г. са на стойност 6 381 933.43 лв., а сделките с други контрагенти на Ай Ви Пи К. ЕООД за същия период са на стойност 8 940 096.95 лв. От това вещото лице е заключило, че дружеството има и други приходи от дейността си през ревизирания период, които са в размер на 8 940 096.95 лв., освен приходите от продажби по процесните фактури към жалбоподателя в размер на 631 993.43 лв.

2. Процентът на прихода от продажбите на Ай Ви Пи К. ЕООД към К. Е. ЕООД е 41.65%, изчислен като приходите от сделките с К. Е. ЕООД (6 381 993.43) се раздели на общия размер на приходите от продажби към всички контрагенти за периода – 15 322 090.38 лв. и полученото се умножи по 100, за да се получи процентно изражение $(6\,381\,993.43/15\,322\,090.38*100) = 41.65\%$.

3. Във връзка с отговор на поставената задача, вещото лице е прегледало счетоводен регистър С. Главна книга на счетоводна сметка 45321 „Начислен данък за продажбите“ на Ай Ви Пи К. ЕООД за периода 01.10.2020 г. – 30.11.2021 г. От него е установено, че размерът на начисления ДДС от Ай Ви Пи К. ЕООД по фактури, издадени от К. Е. ЕООД за периода 01.10.2020 г. – 30.11.2021 г. е в размер на 1 061 811.56 лв. Размерът на начисления ДДС по фактури, издадени на други клиенти през същия период е в размер на 1 448 119.88 лв. или общо начислен ДДС за периода е в размер на 2 509 931.44 лв., като се проследява от общите кредитни обороти по счетоводна сметка 45321 „Начислен данък за продажбите“ на Ай Ви Пи К. ЕООД за периода 01.10.2020 г. до 30.11.2021 г.

4. Общо отчетените плащания по повод процесните фактури (ако се приеме, че по т. 3 (от експертизата) описаните протоколи за прихващания касаят прихващане по процесните фактури) са в размер на 6 384 067.04 лв. (134 470.68 + 3 386 856.59 + 2 766 570.21 + 51 439.58 + 34 729.98). К. Е. ЕООД е погасило задълженията си към Ай Ви Пи К. ЕООД по процесните фактури. Има надплатена сума в размер на 2 073.61 лв.

5. Не са налице данни за платени суми от “ Коул Енерджи“ ЕООД по банкови сметки на „Ай Ви Пи Комършъл“ ЕООД по процесните фактури.

6. Общата стойност на фактурите, издадени към „Коул Енерджи“ ЕООД през ревизионния период – 01.10.2020 г. – 30.11.2021 г. е в размер на 6 381 993.43 лв., от които се изважда фактура [ЕГН]/30.11.2021 г. в размер на 11 124 лв., тъй като по нея не е начислен ДДС, респективно размера на начисления ДДС е 1 061 811.57 лв. – ДДС, което е включено в стойността 6 370 869.43 лв. ДДС, което е платено от Ай Ви Пи Комършъкл ЕООД в държавния бюджет от тези суми е в размер на 2 88 021.00 лв. и е описано в констативно-съобразителната част на експертизата в т. 6 по конкретни суми и основания за плащането.

Както беше отбелязано по-горе, решението на директора на дирекция „ОДОП“ № 968/12.07.2023 г. е връчено по електронен път, видно от приложеното на л. 16 удостоверение за извършено връчване по електронен път, на 13.07.2023 г. Жалбата до АССГ е входирана в дирекция „ОДОП“ на 27.07.2023 г., т.е. спазен е срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК. Същата е подадена от надлежна страна, имаща правен интерес от обжалването, поради което е допустима за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

При проверка на законосъобразността на ревизионния акт, от съда е дължимо произнасяне дали административният акт е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалноправните и материалноправните разпоредби при издаването му (арг. чл. 160, ал. 2 ДОПК).

В изпълнение на законовите си правомощия съдът констатира, че оспорения РА е валиден административен акт, издаден от орган по приходите, посочен в чл. 119, ал. 2 ДОПК, а именно от органът, възложил ревизията и органът по приходите, определен за ръководител на ревизията. В случая не е спорно, че С. А. Г. е заемала длъжността Началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – П. и е определена със Заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022 г. и Заповед № РД-01-1647/15.09.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С. да изпълнява функциите на орган по чл. 112, ал. 2 ДОПК.

С оглед на това, съдът намира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, в рамките на предоставените му правомощия. Ревизионният акт съдържа необходимите реквизити съобразно разпоредбата на чл. 59, ал. 2 АПК, вр. §2 от ДР на ДОПК, като е спазената изискуемата от закона писмена форма. Ревизиращият екип е изложил фактическите и правните си изводи, въз основа на които е издаден процесния акт с конкретното му съдържание и обективизираната в него воля. В тази връзка, съдът намира, че не са налице процесуални нарушения, които да са с такъв интензитет, и които ако не бяха допуснати, биха обусловили издаването на акт с различно съдържание, нито пък са налице нарушения, които са накърнили правото на защита на ревизираното лице. С оглед на това, съдът намира, че оспореният ревизионен акт е постановен от компетентен орган, в рамките на законовите му правомощия, в предвидената от закона форма, като при

издаването му не са допуснати съществени процесуални нарушения.

По отношение материалната законосъобразност на акта, съдът намира следното:

В нормата на чл. 177 ЗДДС е уредена отговорност на регистрирани по ЗДДС лица в случаи на злоупотреби с ДДС чрез създаване на отговорност на лица, различни от платците на данъка. Предвидена е такава на получателя по облагаемата доставка, който в настоящия случай е жалбоподателя – “ Коул Енерджи“ ЕООД ,поради невнасянето на дължимия ДДС от неговия контрагент „Ай Ви Пи Комършъл“ ЕООД - доставчик по процесните фактури..

По силата на чл. 177, ал. 1 ЗДДС регистрирано лице - получател по облагаема доставка, отговоря за дължимия и невнесен данък от друго лице, доколкото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, пряко или косвено свързан с дължимия и невнесен данък. Съгласно чл. 177, ал. 2 ЗДДС отговорността се реализира, когато получателят **е знаел** или **е бил длъжен да знае**, че данъкът няма да бъде внесен, и това е доказано от ревизиращите органи по реда на чл. 117 - 120 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс т.е. предпоставките за реализиране на отговорността по чл. 177 ЗДДС са кумулативни и се доказват от ревизиращите органи с издаването на ревизионен акт.

Както беше посочено по-горе , в нормата на чл. 177 ЗДДС е уреден особен вид солидарна отговорност на регистрирани по ЗДДС лица, за които при изпълнение на определените в закона кумулативни условия е предвидено да носят отговорност за задължението на друго лице, платец на ДДС. Отговорността е определена като солидарна в чл. 205 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност ("Директива 2006/112"). Тази норма предвижда, че в случаите, посочени в членове 193 - 200 и членове 202, 203 и 204, държавите членки могат да предвидят, че лице, различно от лицето - платец на ДДС, е солидарно отговорно за плащането на ДДС. В постоянната съдебна практика на Съда на Европейския съюз по тълкуване на чл. 205 от Директива 2006/112 също се приема, че отговорността е солидарна. В решение от 20 май 2021 година по дело C-4/20, ALTI, ECLI:EU:C:2021:397, Съдът приема, че чл. 205 от Директива 2006/112 по принцип разрешава на държавите членки да приемат - за целите на ефективното събиране на ДДС - мерки, съгласно които лице, различно от обичайния платец на този данък в съответствие с членове 193 - 200 и 202 - 204 от тази директива, е солидарно отговорно за плащането на посочения данък (т. 29). В този смисъл са решение от 21 декември 2011 по дело C-499/10, Vlaamse Oliemaatschappij,

ECLI:EU:C:2011:871, т. 19 и решение от 11.05.2006 г. по дело C-384/04, Federation of T. Industries, ECLI:EU:C:2006:309, т. 28 относно тълкуването на член 21, параграф 3 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота - обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (отм.), която разпоредба съответства на чл. 205 от Директива 2006/112. Съответствието на националната правна норма - чл. 177 ЗДДС - с изискванията за прилагане на чл. 205 от Директива 2006/112 е установено в решението по дело C-4/20, ALTI, ECLI:EU:C:2021:397, т. 40.

Както се посочи по-горе разпоредбата на чл. 177, ал. 2 ЗДДС сочи, 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 - 120 ДОПК. В разпоредбата на чл. 3 на чл. 177 ЗДДС е регламентирана оборимата презумпция, че за целите на ал. 2 се приема, че лицето е било длъжно да знае, когато са изпълнени едновременно следните условия: дължимият данък по ал. 1 не е ефективно внесен като резултат за данъчния 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 е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната.

В случая, между страните не е спорно, че доставките по фактурите, издадени от Ай Ви Пи К. ЕООД са реално извършени. Няма спор, че издадените фактури са включени в дневника за продажби на доставчика и дължимият ДДС не е внесен от него, както и, че получателят по тях е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по тях. При това положение, спорът в случая касае субективния елемент от фактическия състав по чл. 177, ал. 2 ЗДДС - знанието на получателя, че данъкът няма да бъде внесен.

При анализа на доказателствата законосъобразно е прието, че е осъществен субективния елемент от състава на чл. 177, ал. 2, предл. първо от ЗДДС, а именно: знание у получателя, че данъка не е внесен от страна на доставчика. По въпроса относно знанието относими са данни за наличие на "свързани лица" по смисъла на § 1, т. 3 б. "д" от ДР ДОПК, поради участието на лица в роднинска връзка и в двете дружества, в качество на управители, поради което е имало знание у всички тях по релевантните за спора обстоятелства. В случая физическото лице – управител на „Ай Ви Пи Комършъл“ ЕООД е син на управителя на К. Е. ЕООД, лицата са регистрирани на един и същи адрес, поради което

законосъобразно е направен извод за доказана фактическа свързаност и респ. знание.

Освен родствената връзка между управителите на двете дружества, наличието на водена счетоводна отчетност от едно и също обосновава извод за субективни и обективни данни за знание у получателя по процесните доставки. Не е спорно, че двете дружества са били счетоводно обслужвани от едно и също лице, което е подписвало документи, счетоводна и финансова документация и безспорно е разполагало с пълна информация за имущественото състояние на дружествата, за съществуващите, изискуеми и непогасени задължения на „АЙ ВИ ПИ Комършъл“ ЕООД. Всички тези обстоятелства, анализирани в своята съвкупност обосновават извод за доказаност на знанието у получателя на доставките, поради което законосъобразно е ангажирана солидарната отговорност на жалбоподателя. Ето защо, съдът преценява като обосновани и законосъобразни изводите на ревизиращите органи за наличието на знание у получателя по тези доставки, че данъкът по тях няма да бъде внесен. Знанието е субективна категория, но при всички случаи за доказването му следва да се изхожда от обективни критерии. За такива обективни критерии са данните за наличието на "свързани лица" по смисъла на § 1, т. 3, б. "д" от ДР ДОПК между управителите на двете дружества, които са роднини, способа за погасяване на задълженията между тях, при все че жалбоподателят е предоставял заеми на Ай Пи Ви К., наличието на един и същ адрес по регистрация и счетоводното обслужване от едно и също лице. В този смисъл е Решение № 5588 от 04.05.2017 г. по адм. д. № 8260/2016 г., I отд. на ВАС

Доколкото съдът приема че е налице първата хипотеза на чл.177 ал.2 от ЗДДС т.е жалбоподателя е знаел , предвид свързаността на лицата , които са управители на двете дружества – доставчик и получател по процесните доставки ,че ДДС по същите няма да бъде внесен е безпредметно обсъждането на втората хипотеза от тази разпоредба , а именно било ли е длъжно да знае дружеството получател по доставките ,че ще се злоупотреби с плащането на ДДС от доставчика т.е същия няма да бъде внесен. Действително погасяването на задълженията по спорните фактури чрез прихващане , не обуславя пряк извод за наличие на субективния елемент. Извършването на прихващания на насрещни вземания само по себе си не доказва знание за неплащане на дължимия ДДС от доставчика, но при този способ липсва реален обмен на парични средства. Липсва обективен паричен поток и фактическа размяна на парични средства, с които в последствие да бъде заплатен дължимия данък,което ведно с установената свързаност ,в хипотезата на § 1, т. 3, б. "д" от ДР

ДОПК, обуславят знание у жалбоподателя по смисъла на чл.177 ал.2 предл. Първо от ЗДДС респ.правлиност и законосъобразност на оспорения РА.

Правилно с РА са определени задължения за лихва в размер на 196 523.15 лв., която е включена в обхвата на ангажираната солидарна отговорност, което е в пълно съответствие с приетото в Тълкувателно решение № 4/10.05.2022 г. на ВАС, по т.д. №2/2020 г.

Предвид изложените съображения съдът намира, че жалбата на „Коул Енерджи“ ЕООД е неоснователна и като такава следва да бъде отхвърлена. Това от своя страна обосновава основателността на претенцията за присъждане на разноски за юрисконсултско възнаграждение в полза на ответника. С оглед материалния интерес – установени задължения в размер на 1 024 821.35 лв. и лихва в размер на 196 523.15 лв., или общо в размер на 1 221 344.50 лв. на основание чл. 161, ал. 1, изр. второ от ДОПК, „Коул Енерджи“ ЕООД следва да бъде осъдено да заплати по сметка на Националната агенция за приходите сума в размер на 42 970,17 лв. (39 650 лв. + 3 320,17 лв., представляваща 1.5% от горницата над 1 000 000) на основание чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 7 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното, съдът:

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ оспорването на „КОУЛ ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес на управление [населено място], [жк], ул. 3020, № 34, ет. 8, представлявано от В. Б. П., срещу Ревизионен акт № Р-22221222004747-091-001/11.04.2023 г., издаден от С. А. Г. – началник сектор и възложител на ревизията и Ц. С. Д. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 968/12.07.2023 г., на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „КОУЛ ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, с адрес на управление [населено място], [жк], ул. 3020, № 34, ет. 8, ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите сума в размер на 42 970,17 лв., представляваща разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: