

РЕШЕНИЕ

№ 1410

гр. София, 07.03.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 15.02.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **3633** по описа за **2020** 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 на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Б. П., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221419004031-091-001/19.12.2019 г., издаден съвместно от В. В. – началник сектор, възложител ревизията и Н. Р. – гл. инспектор по приходите, ръководител на ревизията при ТД на НАП- [населено място], възложил ревизията и Б. К. С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 355 от 06.03.2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С..

Жалбоподателят оспорва РА, с който е ангажирана отговорността му по реда на чл. 177 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за внасяне на ДДС в размер общо на 8325.18 лв., в т.ч. главница – 2192.58 лв. и лихви, дължими за данъчните периоди за месец 06.2016. г., месец 09.2017 г., месец 10.2017 г. и месец 11.2017 г. за задължения на [фирма], ЕИК[ЕИК]. На първо място счита, че данъчните задължения на доставчика не касаят въобще по никакъв начин спорните облагаеми доставки. Изложени са доводи за незаконосъобразно ангажиране на отговорността на дружеството за чуждо задължение, доколкото не е доказано кумулативното проявление на всички елементи от фактическия състав на чл. 177 ЗДДС. Претендира, че не са доказани условията, визирани в чл. 177, ал. 3, т.1 ЗДДС, а именно, че към момента на възникване на данъчното събитие по облагаемата доставка, той е знаел или е могъл да узнае, че данък няма да бъде внесен. На следващо място, жалбоподателят твърди, че по отношение на втората предпоставка на чл.177, ал.3 не

са изложени аргументи. Според жалбоподателя, с оглед установяването на субективния елемент на „знанието“, следва да се има предвид, че получателят е могъл да узнае за съществуващото задължение към момента или в следващия данъчен период на осъществяване на доставката, което в случая е могло да бъде установено, чрез подадената СД и декларирания и внесен ДДС от доставчика. Корекцията на данъчните задължения по отношение на доставчика, извършена в последващ период с издаване на РА не следва да бъде вменена като установяваща безспорно „знанието“ на получателя на доставки в хипотезата на чл.177, ал.3 ЗДДС. В тази връзка, жалбоподателят счита, че след като не е безспорно установена първата предпоставка на „знанието“, то няма как да бъде осъществен съставът на субсидиарната отговорност по чл.177 ЗДДС. По тези съображения, жалбоподателят иска от съда отмяна на оспореното решение и на потвърдения с него РА.

В съдебно заседание, жалбоподателят - [фирма], чрез адв. И., поддържа жалбата. Не претендира разноски.

Ответникът – директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], чрез процесуален представител юрк. З., изразява становище за неоснователност и недоказаност на жалбата и постановяване на решение за оставяне в сила РА, с който ангажира субсидиарна отговорност по чл.177 от ЗДДС по отношение на жалбоподателя. Моли съда да вземе предвид изложеното в мотивите на решението на директора на Дирекция „ОДОП“ – С.. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София – град, Първо отделение, 6-ти състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221419004031-020-001/27.06.2019 г., връчена по електронен път на 05.07.2019 г., изменена със ЗВР № Р-22221419004031-020-002/03.09.2019 г., връчена на 09.09.2019 г., издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С., оправомощена със Заповед № РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП-С. е възложено извършване на ревизия на Б. Б. П. с регистрация като [фирма] за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 ЗДДС по доставки, документирани с фактури, издадени от [фирма], както и за други обстоятелства имащи значение за ревизията. Определен е срок за завършването ѝ до 04.10.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221419004031-092-001/18.10.2019 г. Срещу РД не е подадено писмено възражение.

Ревизията е приключила с оспорения Ревизионен акт (РА) № Р-22221419004031-091-001/19.12.2019 г., издаден от В. В. – началник сектор, възложител ревизията и Н. Р. – гл. инспектор по приходите, ръководител на ревизията при ТД на НАП- [населено място]. С РА е ангажирана отговорността на [фирма] по реда на чл. 177 ЗДДС за дължим и невнесен ДДС в размер на 8325, 18 лв., за който е упражнено право на приспадане на данъчен кредит по 8 бр. фактури, издадени от [фирма], по които данък не е внесен ефективно от доставчика.

РА е обжалван пред директора на Дирекция „ОДОП”-С., който го е потвърдил с Решение № 355/06.03.2020г.

Извършените процесуални действия и събраните в хода на производството доказателства са подробно описани в РД и РА.

По делото са приети писмените доказателства, представени от ответника с административната преписка, описани и обсъдени по-долу в съдебното решение. Допълнително са събрани (л.143-л.151 по делото) справка от НАП, че в регистрите няма доказателства за обжалване на РА на [фирма], постановления за налагане и за продължаване на обезпечителни мерки спрямо дружеството и съобщение за доброволно изпълнение до доставчика, с включени задължения и по РА, определени на жалбоподателя по реда на чл.177 от ЗДДС.

Жалбата до АССГ е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от надлежна страна и е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

РА № Р-22221419004031-091-001/19.12.2019 г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 1 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК.

От представените електронни документи на електронен носител се установява, че издателите на оспорения РА, както и на РД, и на ЗВР, са притежавали квалифицирани електронни подписи по смисъла на чл. 16, ал. 1, т. 1 ЗЕДЕП към датата на издаването им като електронен документ.

РА е издаден и в предвидената от закона писмена форма, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административно производствените правила, които да налагат отмяна на РА.

От данните по делото се установява, че през данъчни периоди м. 06.2016 г. и от м. 09.2017 г. до м. 11.2017 г. по 8 фактури, издадени от [фирма], е извършено плащане по банков път по разкрита сметка в [фирма], BIC UNCRBGSF, IBAN [банкова сметка].

На [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.06.2016 г. до 31.03.2018 г., приключила с РА №Р-22221418004469-091-001 от 06.02.2019 г., с който са установени задължения, както следва: ДДС за внасяне в размер на 101 793,97 лв. и лихви в размер на 17 718,27 лв. С РА не е признато право на данъчен кредит по доставки от конкретни доставчици, в резултат на което декларираните резултати за съответните периоди са променени и са установени задължения в по-голям размер от декларирания. Ревизионният акт не е обжалван и е влязъл в сила.

За отделните данъчни периоди м. 06.2016 г., м. 09.2017 г., м. 10.2017 г. и м. 11.2017 г., задълженията са съответно 4 748,00 лв., 7 312,70 лв., 9 096,90 лв. и 4 226,67 лв. На дружеството-доставчик са издадени Постановление за налагане на обезпечителни мерки с №С-190022-022-0028726 от 11.04.2019 г. и Постановление за продължаване действието на наложени предварителни обезпечителни мерки №С-190022-139-0000414 от 27.02.2019 г. Съгласно писмо №С-190022-181-0116307 от 19.12.2019 г. на Дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С., дългът на [фирма] е категоризиран като несъбираем.

От извършената ревизия се установява, че спорните фактури са отразени в справката-декларация по ЗДДС и дневниците за продажби на доставчика, както и че

дължимият по доставките ДДС не е внесен. Фактурите са отразени в справката-декларация по ЗДДС и дневниците за покупки на ревизирания получател на услуги, като същият е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по фактури на [фирма] /описани по-горе/ за доставка на материали, авточасти и услуги /бойджийски, тенекеджийски и транспорт на автомобили/, с начислен ДДС по тях в общ размер на 8 325,18 лв.

При изследване на субективна предпоставка, а именно дали получателят е знаел или е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен, органът по приходите е установил, че управител на [фирма] е Б. П.. За периода от м. 06.2016 г. до м. 06.2017 г. справки-декларациите по ЗДДС на [фирма], на [фирма] и на [фирма], с ЕИК[ЕИК] /дружество, на което управител също е Б. П. и е клиент на [фирма] / са подавани от един и същи IP-адрес: 212.36.16.66, а за периода от м. 07.2017 г. до м. 03.2018 г. справки-декларациите по ЗДДС на трите субекта също са подавани от един и същи IP-адрес: 212.50.26.229. От изложеното, според органите по приходите, е видно, че дейността на [фирма] за периода от м. 07.2016 г. се извършва от Б. Б. П. - представляващ [фирма] и [фирма]. Справките-декларации и на трите дружества през периодите се подават от един и същи IP-адрес. В хода на ревизията на [фирма] са изследвани банковите сметки на дружеството, като е установено, че с откритата на 29.07.2016 г. банкова сметка, цитирана по-горе, в [фирма] имат право да се разпореждат Б. П. и И. П., а с откритата на 10.04.2018 г. банкова сметка в [фирма] право да се разпореждат имат А. Р. Д., с ЕГН [ЕГН], в качеството на представляващ дружеството към онзи момент и Б. Б. П., в качеството на упълномощено лице. Представено е копие на нотариално заверено пълномощно от 12.06.2017 г. /безсрочно/. Органите по приходите са формирали извод за наличие на свързаност между [фирма] и [фирма], по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК, тъй като дейността им се управлява от едно и също лице. Ето защо, органът по приходите стига до извод, че при наличието на такъв тип свързаност, между страните е налице особен характер на търговските взаимоотношения и на същите няма как да не е известна цялата информация за имущественото и финансово състояние на доставчика, респективно обстоятелството, че данъкът няма да бъде внесен.

Съгласно констатациите на РД №Р-22221418004469-092-001 от 18.12.2018 г., издаден на [фирма], а също и данните в Търговския регистър, считано от 06.06.2016 г. до 19.05.2017 г., управител и собственик на дружеството е Б. Б. П.. На 19.05.2017 г. собствеността на дружеството е прехвърлена на А. Р. Д., който става управител. С протокол №1598984 от 04.10.2019 г. са присъединени доказателства, събрани при извършената ревизия на [фирма]. Сред тях е и нотариално заверено пълномощно от 12.06.2017г., с което представляващият [фирма] - А. Р. Д., упълномощава Б. Б. П. да го представлява и подписва във връзка с упражняване на правата му в [фирма]. Пълномощното е безсрочно и не са установени данни за оттеглянето му.

В резултат на изложеното органите по приходите са приели, че са налице всички материални предпоставки за ангажиране на отговорността на основание чл. 177 ЗДДС на [фирма] - пряк получател по доставките, по които не е внесен дължимият от Трансперант“ Е. ДДС в размер на 8 325,18 лв.

В решението, потвърждаващо спорния РА, директорът на Дирекция „ОДОП“ – С. е обсъдил подробно представените в хода на ревизията доказателства и е възприел извода на органите по приходите, че след като представляващ и управител и на двете дружествата - доставчик и получател е едно и също лице Б. Б. П., то няма как

дружеството-получател да не знае, че дружеството-доставчик няма да внесе дължимия ДДС. Посочил е, че хипотезите по чл. 177, ал. 2 ЗДДС са две - регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, съответно осъществяването на всяка една от хипотезите обосновава субсидиарната отговорност на търговското дружество, тъй като се явява достатъчно осъществяването на едната от тях, което в случая е доказано.

В разглеждания случай основните спорни въпроси са дали установени задължения с РА на доставчика [фирма] следва да се вземат предвид по отношение на ползвания ДК от ЕТ, същите касаят ли спорните доставки и доколко е доказано от органите по приходите наличието на една от двете алтернативно предвидени в чл. 177, ал. 2 от ЗДДС предпоставки за ангажиране на отговорността по ал. 1.

Предвидената в чл. 177, ал. 1 ЗДДС отговорност е за плащане от регистрирано лице – получател по облагаема доставка, на дължимия, но невнесен ДДС, когато е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия, но невнесен данък. Отговорността се реализира при осъществяване на следните предпоставки, предвидени в чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС: лицето, чиято отговорност се ангажира, да има качеството получател по облагаема доставка; да е ползвало данъчен кредит по 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, и това е доказано от ревизиращия орган по реда на чл. 117 - 120 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. В нормата на чл. 177, ал. 3 ЗДДС е установена презумпция, по силата на 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 преходен 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 реализирането на фактическия състав на отговорността по чл. 177, ал.1 ЗДДС е безспорно установено: ревизираното дружество е регистрирано лице - получател по облагаеми доставки и чрез включване на спорните фактури в дневника за покупки за съответните данъчни периоди е ползвало право на приспадане на ДК. Не е спорно, че дължимият данък по фактурите не е внесен от доставчика, включително към момента на издаване на РА. Констатирана е пряка свързаност между невнесения данък и ползвания данъчен кредит.

Неоснователно е оплакването, че данъчните задължения на доставчика не касаели въобще, по никакъв начин, спорните облагаеми доставки. В случая жалбоподателят-регистрирано лице е получател по облагаеми доставки от [фирма], за които са установено задълженията с РА, търсени от жалбоподателя като солидарно отговорен за данъка по тях доколкото не е внесен и за него е ползван данъчен кредит от жалбоподателя. Дължимият от страна на [фирма] ДДС, невнесен ефективно в бюджета, по отношение на доставките към жалбоподателя се търси до размера на приспаданията от него данъчен кредит по периоди, подробно описани в таблица в РД стр.б (л.28 по делото).

Правилно жалбоподателят посочва, че за ангажирането на субсидиарната отговорност законът изисква освен проявлението на обективните предпоставки и установяване на субективен елемент – получателят да е знаел или да е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика. Но неоснователен е доводът, че не е доказан този

субективен елемент на фактическият състав на отговорността. От установените по делото факти, в настоящия случай органите по приходите са обосновали прилагането на чл. 177 ЗДДС в хипотезата, визирана в ал. 2, предл. 1, а именно - че ревизираното лице е знаело, че данъкът няма да бъде внесен, като това знание произтича от обстоятелството, че страните по доставката: дружеството – доставчик и ЕТ-получател, са свързани по смисъла на §1, т. 3, б. „д“ от ДР на ДОПК – Б. П. управлява и представлява като едноличен собственик на капитала, управител и представляващ и двете, като за част от периода е управител, а за друга част пълномощник. Фактът, че двете страни по доставките, предмет на процесните фактури, се управляват и/или представляват от едно и също лице е показателен за знание.

На второ място, както са посочили ревизиращите органи, в периодите от м. 06.2016 г. до м. 03.2018 г. /в които попадат и процесните/ справките-декларации по ЗДДС на [фирма] и на [фирма], са подавани от едни и същи IP-адреси, а именно 212.36.16.66 и 212.50.26.229. Това обуславя знание на ЕТ за финансовото и икономическо състояние на [фирма] във всеки един момент от посочения период.

Свързаността и тесните взаимоотношения между двете регистрирани лица се доказва и допълва и от констатираните от ревизиращия орган други факти, а именно: в присъединените от ревизията на [фирма] отговори от насрещни проверки на банките, в които дружеството има открити банкови сметки, се установява прякото участие на Б. П. при оперирането със сметката в [фирма], откритата на 29.07.2016 г. с титуляр [фирма], по която имат право да се разпорежда: на хартиен носител - Б. Б. П.; електронно: Б. Б. П. и И. Г. П., а от 28.03.2017 г. с активни права за получаване на информация, създаване, отказване, изпращане и подписване на нареждания е и А. И. З., от което следва, че Б. П. е оперирал пряко с банковата сметка на дружеството доставчик и е имал пълната информация за извършваните с нея действия.

В тази връзка, настоящият съдебен състав намира доводите на жалбоподателя, че ревизиращите са посочили единствено формални и напълно недоказани факти за свързаност на лицата, за неоснователни. По категоричен начин се установява от събраните по делото доказателства, че [фирма] и [фирма] се управляват и представляват от едно и също лице, както и справките-декларации и за процесните периоди са подавани от един и същи IP-адреси. Безспорно се доказва и прякото участие на Б. П. при оперирането с банковите сметките на [фирма], по една от които са наредени плащанията по процесните фактури. Знанието е субективна категория, но при всички случаи за доказването му следва да се изхожда от обективни критерии, каквито са данните за свързаност на двете дружества по смисъла на § 1, т. 3, б. "д" от ДР на ДОПК, съгласно който свързани лица са лицата, в чийто управителен или контролен орган участва едно и също юридическо или физическо лице, включително когато физическото лице представлява друго лице.

От гореизложените обстоятелства се обуславя извод, че взаимоотношенията между регистрирани лица са изградени на база тясна взаимоотношаност, фактите и обстоятелствата, които я очертават, доказват предпоставката по чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. Правилен и обоснован е изводът на органите по приходите, че знанието на посочените фактите и обстоятелствата от страна

на представляващия двете регистрирани лица, обосновава извод за знание у ревизириания ЕТ за това, че дружеството - доставчик няма да внесе дължимия ДДС в бюджета.

Горните категорично установени обстоятелства обуславят извод за законосъобразно ангажиране отговорността на жалбоподателя на основание чл. 177, ал. 1 вр. чл. 177, ал. 3, т. 2 от ЗДДС по фактури № [ЕГН]/27.10.2017 г., №[ЕГН]/26.06.2016г., фактура № [ЕГН]/30.06.2016 г., № [ЕГН]/31.10.2017г., №[ЕГН]/30.11.2017г.; № [ЕГН]/30.11.2017., №[ЕГН]/29.09.2017г. и № [ЕГН]/28.09.2017г., издадени от [фирма] в размер на 8 325,18 лв. Жалбоподателят е солидарно отговорен по силата на чл. 177, ал. 1 от ЗДДС, в качеството му на получател на доставки, отразени в посочените фактури, по които е упражнил право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко с дължимия, но невнесен данък.

По отношение на лихвите в размер на 2192, 58 лв.: Съгласно решение от 20.05.2021г по дело С-4/2020 на СЕС Член 205 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност във връзка с принципа на пропорционалност трябва да се тълкува в смисъл, че допуска национална правна уредба, съгласно която солидарно отговорното лице по смисъла на този член трябва да плати не само размера на данъка върху добавената стойност, който не е внесен от платеща на този данък, но и лихвите за забава, дължими от този платец върху посочения размер, когато е доказано, че това лице е упражнило правото си на приспадане на данъчен кредит, като е знаело или е било длъжно да знае, че посоченият платец няма плати този данък. Идентично е и разрешението дадено в решение №5/29.03.2021г по тълк. Дело № 7/2019г на ВАС досежно отговорността на третото лице по чл.19 вр. чл.16 от ДОПК. Ето защо и допустимо е да се ангажира отговорността на жалбоподателя за лихви съгласно чл.177 от ЗДДС.

Доколкото по отношение на доставчика [фирма] са предприети действия за събиране на вземанията (събраните по делото постановление за продължаване на наложени ПНОМ и съобщение за доброволно изпълнение) и съгласно информацията от публичния изпълнител са категоризирани като несъбираеми от дружеството, то насочването на реализиране на отговорността на получателя пореда на чл.177 от ЗДДС е обосновано от невъзможност данъкът да се събере от основно задълженото лице, доставчик. Въз основа на гореизложеното следва да се приеме, че отговорността по чл. 177 ЗДДС на [фирма] в размер на 8 325,18 лв. главница и 2192, 58 лв. лихва е ангажирана законосъобразно, а жалбата срещу РА следва да се отхвърли.

На основание чл.161, ал.1 ДОПК и с оглед заявеното от процесуалния представител на ответника искане, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на Дирекция "ОДОП" С. - юрисконсултско възнаграждение в размер 746 лв., съгласно чл. 8, ал. 1, т.4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал.1 и чл.161, ал.1 от ДОПК, Административен съд–София град,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от Б. П. срещу РА № Р-22221419004031-091-001/19.12.2019 г., издаден съвместно от В. В. – началник сектор, възложител ревизията и Н. Р. – гл. инспектор по приходите, ръководител на ревизията при ТД на НАП- [населено място], възложил ревизията и Б. К. С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 355 от 06.03.2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С..

ОСЪЖДА „ [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от Б. П., да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 745 лв. (седемстотин четиридесет и пет лева).

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: