

# РЕШЕНИЕ

№ 792

гр. София, 11.02.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,**  
в публично заседание на 11.11.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наташа Николова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **5997** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], ул. 413-та №1, вх. А, ет. 1, ап. 12, представлявано от Е. Х. Б. и Д. Д. Н., срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221020004329-091-001/19.02.2021 г., издаден от П. Т. П. - орган, възложил ревизията, и П. Т. П. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 758 от 14.05.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ [населено място] при Централно управление на НАП.

В жалбата е посочено, че РА е незаконосъобразен, издаден в противоречие с разпоредбите на данъчния закон. Оспорват се направените в него констатации. Твърди се, че дружеството не е получател по облагаема доставка, по която начисленият данък да е ползван като данъчен кредит. Иска се от съда РА да бъде отменен, като се претендират направените в производството по делото разноски, вкл. адвокатско възнаграждение.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. С., който поддържа подадената жалба и моли съда да я уважи. Претендира присъждане на направените в производството по делото разноски, съобразно представен списък на разноските. Моли съда да не уважи възражението за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

Ответникът – в съдебно заседание се представлява от юрк. С., която оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена, като неоснователна. Претендира юрисконсултско

възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

СГП редовно призована, не изпраща представител и не взема становище по жалбата.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-2222 [ЕГН]-020-001/17.07.2020 г., връчена по електронен път на 27.07.2020 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за ангажиране на отговорността на дружеството по реда на чл. 177 от ЗДДС за задълженията за данък върху добавената стойност на [фирма], във връзка с доставка, документирана с фактура №1032/04.02.2019 г., включена в дневника за продажби и справка-декларация за ДДС за данъчен период м. 02.2019 г. и описана в заповедта. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-2222 [ЕГН]-020-002/22.10.2020 г., е продължен срокът за завършване на ревизията до 23.12.2020г. Цитираните заповеди са издадени от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена за това със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е бил съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020004329-092-001/31.12.2020 г., връчен на лицето на 25.01.2021 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице не е подало писмено възражение.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221020004329-091-001/19.02.2021 г., издаден от П. Т. П. - орган, възложил ревизията, и П. Т. П.- ръководител на ревизията. Актът е връчен по електронен път на 09.03.2021 г. Като резултат от проведеното ревизионно производство е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС за дължим и невнесен ДДС в размер на 53 100,38 лв. и лихви за прочие по доставка, извършена от [фирма].

В хода на ревизията е установено, че през ревизирания период предметът на дейност на [фирма] е търговия с хранителни добавки в обект, находящ се в [населено място], [улица]. Дружеството е регистрирано в Агенция по вписванията и по ЗДДС на 15.04.2015 г. За периода на ревизията дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 53 100,38 лв. по фактура № 1032/04.02.2019г., издадена от [фирма].

В хода на ревизията са извършени процесуални действия, описани в РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

С Протоколи №П-22221519162610-О.-001/19.09.2019г. и №1754991/01.12.2020 г. е извършено приобщаване на документи, описани на стр. 2 в ревизионния доклад.

Изпратено е запитване до дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. за установяване на предприети действия по принудително събиране на задълженията на [фирма]. Получен е бил отговор изх. №С200022-181-0082174/14.10.2020 г., в който посочено, че е наложен запор върху налични и постъпващи суми по банкови сметки в

[фирма] и има изпратени запитвания до Министерство на земеделието, храните и горите и Столична община, като, след получаване на отговор, дългът ще бъде прекатегоризиран. На 08.12.2020 г. е изпратена нова Служебна бележка №С200023-181-0101793, съгласно която, предстои изготвяне доклад за категоризиране на дълга. В следваща Служебна бележка №С210023-181-0015984/ 18.02.2021г. е посочено, че дългът е категоризиран като несъбираем.

Установено е, че процесната фактура е с предмет връщане на стока, съгласно приемо-предавателен протокол от 04.02.2019 г, съгласно който [фирма] връща на [фирма] 3 796 бр. хранителна добавка „Видатокс“, на стойност 265 501,94 лв., поради изтичане на срока на годност. Ревизираното лице е приело върнатата стока и се е задължило да извърши всички законни изисквания за бракуването и унищожаването ѝ по съответния законов метод.

С цел изследване на върнатата стока е съставено Искане за представяне на документи №П-22221519006366-040-001/ 03.10.2019 г., приобщено с Протокол № 1754991/ 01.12.2020г. На 15.10.2019 г. ревизираното лице е представило аналитични регистри на сметки 498, 499 и 493, писмени обяснения, хронологичен регистър на сметка 499 за м. 11.2018 г. и м. 12.2018 г., договори, анекси, приемо-предавателни протоколи, фактури №2320/049/2017 г. от 01.12.2017 г. и №2320/024/2017/ 08.05.2017 г., издадени от доставчик ЛАБИОФАМ, Република К., с която са закупени 360 бр. и 396 бр. шишенца „Видатокс“ по 30 мл., сертификати от кубинското дружество, 2 бр. пакетажен лист от ЛАБИОФАМ, протокол за брак от 05.10.2019 г., Искане №12183/ 09.10.2019 г. до МОСВ, Регионална инспекция по околната среда и водите - С., изпитвателни протоколи от [фирма] и [фирма].

Съгласно представените писмени обяснения, стоката е предадена на [фирма], ЕИК[ЕИК], за унищожаване, за което е представен договор.

Извършена е насрещна проверка на [фирма], приключила с Протокол №П-22221019184087-141-001/16.03.2020 г. Дружеството е представило процесната фактура, протокол към нея, оборотна ведомост за м. 02.2019 г., аналитичен регистър на сметки 4532, 411, 412, 501 и 503, аналитичен регистър на групи 70, 30 и 20, договор за съвместна дейност. Няма извършено разплащане между страните. Констатирано е, че [фирма] и [фирма] са свързани лица, по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК - Д. Д. Н. е бил съсобственик с 50% дялово участие и управител на двете дружества до 09.01.2020 г.

Декларираният и дължим ДДС за м. 02.2019 г., в размер на 52 469,37 лв., не е ефективно внесен от [фирма], а той е формиран изцяло от издадената към ревизираното лице фактура № 1032/ 04.02.2019 г.

Органите по приходите са посочили, че за ангажирането на солидарната отговорност се изисква данъкът да не е внесен ефективно като „резултат за данъчен период“, както и че същата е относима само до дължимия данък по конкретната доставка, а резултатът за данъчния период се определя в зависимост от всички доставки на доставчика за този период и са изследвали връзката между невнесения данък за

съответния период, в който е настъпило данъчното събитие, съответно данъкът е станал изискуем и невнесения данък по конкретната доставка към получателя. За м. 02.2019 г. [фирма] е подало справка-декларация за ДДС, вх. №22103637118/13.03.2019 г. с посочен резултат ДДС за възстановяване в размер на 631,02 лв. Сумата е прихваната за други задължения с Акт за прихващане или възстановяване №П-22221019081931-004-001/ 05.06.2019 г. С нова справка-декларация за ДДС за същия период, подадена на 11.09.2019 г., вх. №22103796744 е деклариран нов резултат ДДС за внасяне 52 469,37 лв. стойността по процесната фактура №1032/04.02.2019 г. Сумата обаче не е внесена ефективно в бюджета, докато правото на ползване на данъчен кредит от страна на [фирма] в същия размер е упражнено през м. 02.2019 г., видно и от РА№Р-22221519006366-091-001/13.04.2020 г.

Установено е, че [фирма] и [фирма] са свързани лица чрез съдружника и управител на двете дружества Д. Д. Н..

Органите по приходите са счели, че приложима в настоящия случай е разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС за ангажиране отговорността на жалбоподателя за невнесените задължения на [фирма]. Посочили са, че начисленият данък от доставчика по връщане на стоките на [фирма], за който е ангажирана отговорността, не е внесен ефективно в бюджета. Същевременно цената по фактура №1032/04.02.2019 г., включително начисления данък не е заплатена.

С оглед обосноваване изпълнението на условията по чл. 177, ал. 2 от ЗДДС, а именно знание у получателя по доставките, че данъкът няма да бъде внесен, органите по приходите са анализирали събраните при ревизията доказателства за свързаност, формални и неформални връзки и отношения между двете дружества, съответно техните собственици и управители. Направили са извод за взаимна обвързаност в действията и отношенията на двете дружества и са заключили, че са налице предпоставки за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС за дължимия и невнесен данък в размер на 52 469,37 лв. и лихвите за просорчие към него, по фактура №1032, издадена от [фирма], тъй като са изпълнени едновременно условията, посочени в чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС.

Жалбоподателят оспорвал така издадения ревизионен акт, като с Решение № 758 от 14.05.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ [населено място] при Централно управление на НАП, същият е потвърден.

Настоящата инстанция, като съобрази изложеното в жалбата, във връзка със събраните по делото писмени доказателства, както и становището на страните, намира постъпилата жалба за допустима, но по същество за неоснователна.

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

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, в съдебното производство 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 материалноправните разпоредби по издаването му.

РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК и отговаря на изискванията на чл. 120 от ДОПК – съдържа всички задължителни реквизити. В ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения.

Разпоредбата на чл. 177 ЗДДС предвижда особен вид субсидиарна отговорност за получателите по облагаеми доставки за задължение за ДДС на друго лице при изпълнение на уредените сложни фактически състави. Тя има за цел предотвратяването и/или намаляването на данъчните измами, свързани със злоупотреби с ДДС чрез неправомерно ползване на данъчен кредит, която цел е изцяло в съответствие с чл. 205 от Директива на Съвета 2006/112 ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност /Директива 2006/112 ЕО/, потвърдена и в редица решения на Съда на Европейския съюз.

Но за да възникне отговорност за чуждото задължение, следва да са изпълнени едновременно условията, посочени в чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС. В чл. 177, ал. 1 от ЗДДС са определени правнорелевантните факти за възникване на отговорността, а именно: лицето, чиято отговорност се ангажира, да е получател по облагаема доставка, данъкът, дължим за тази доставка, да не е внесен от доставчика, и не на последно място ревизираното лице, получател по тази доставка, да е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък.

В случая не е налице спор по основните, предвидени в чл. 177, ал. 1 от ЗДДС факти, очертаващи обективната страна на отговорността. Дружеството [фирма] е издало фактура №1032/04.02.2019 г. след като в проведено спрямо него предходно контролно производство органите по приходите са приели, че връщането на стоките на практика представлява доставка, като собствеността върху тях е прехвърлена на дружеството-жалбоподател. Безспорно фактурата е отразена в отчетните регистри на доставчика, като задължението за периода на отразяването ѝ, е формирано изцяло от отразения по фактурата данък. Не се спори, че жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит във връзка с така документираната доставка. Безспорно е и обстоятелството, че дължимият данък не е внесен от [фирма]. В случая, предвид обстоятелството, че задължението по подадената от доставчика през м. 09.2019 г. справка-декларация за ДДС за м. 02.2019 г. е изцяло формирано от начисления данък по процесната фактура, няма никакви основания за оспорване наличието на връзка между дължимия и невнесен данък и ползваното право на приспадане на данъчен кредит.

За да се ангажира законосъобразно отговорността на жалбоподателя за дължимия и невнесен данък от [фирма], е необходимо да е установено наличието на една от хипотезите, предвидени в чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. Цитираната разпоредба изисква отговорното лице да е знаело или да е било длъжен да знае, че данъкът няма да бъде

внесен. Този подход е възприет и в практиката на Съда на Европейския съюз, така в т. 59 и т. 61 от решение по обединени дела С-439/04 и С-440/04, че въз основа на обективни фактори се извършва преценка относно това, дали данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че със своята покупка, е участвало в сделка, свързана с измамно избягване на ДДС. Обстоятелството, че данъчно задълженото лице е действало добросъвестно и е предприело всяка разумна мярка в рамките на собствените си възможности, е важна предпоставка за решаване на въпроса, следва ли лицето да бъде държано отговорно.

Относно субективния елемент от отговорността, а именно дали ревизираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, на първо място прави впечатление липсата на извършено плащане, както на стойността, така и на начисления ДДС по спорната фактура. Това обаче е факт, предполагащ знание, както и правилно е приел РО. Липсата на плащане в случая е установена в хода на ревизионното производство, приключило с оспорения ревизионен акт, като това обстоятелство не се оспорва от жалбоподателя, нито се ангажират доказателства за противното.

Съгласно §1, т. 3 буква „д“ от Допълнителните разпоредби на ДОПК, лицата, в чийто управителен или контролен орган участва едно и също юридическо или физическо лице, включително когато физическото лице представлява друго лице, са свързани лица. В случая органите по приходите са посочили, че едно и също лице - Д. Д. Н., е съдружник и управител и на двете дружества - [фирма] /с правноорганизационна форма дружество с ограничена отговорност до 31.12.2020 г./ и жалбоподателя, към момента на извършване на доставката и документирането ѝ.

В случая органите по приходите са изследвали именно възможността за изпълнение на задължението от доставчика, като са установили, че са предприети всички възможни обезпечителни мерки за гарантиране изпълнението на непогасените задължения за ДДС за м. 02.2019 г. по подадена справка-декларация, вх. №22103796744/11.09.2019 г. на доставчика [фирма]. Видно от Служебна бележка №С210023-181-0015984/18.02.2021 г. на В. П. - П. - главен публичен изпълнител в ТД на НАП С. е посочено, че дългът на [фирма] е категоризиран като несъбираем, като в случая няма данни дружеството да притежава имущество спрямо което да се насочи принудителното изпълнение.

По отношение на обхвата на отговорността на третото лице в чл. 16, ал. 3 от ДОПК е предвидено, че отговорността на задълженото лице по чл. 14, т. 3 обхваща данъците и задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските за събирането им. Поради това субсидиарната отговорност по чл. 177, ал. 1 от ЗДДС не е ограничена само до размера на дължимия и невнесен данък. За публичните задължения е неприложимо типичното за облигационните правоотношения относително действие на солидарността /чл. 126 от Закона за задълженията и договорите/, поради което и по аргумент от специалната норма на чл. 16, ал. 3 от ДОПК забавата на единия съдължник поставя в забава и другите. В резултат на това, субсидиарно отговорният получател по доставката отговаря 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 погасяване на задължението.

Доколкото се касае за публични задължения, за които съгласно ДОПК във връзка със Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛВДТДПДВ/ при невнасянето им в срок се дължи лихва (каквото е и общото правило за паричните задължения и в гражданското право), за да се приеме, че отговорността е ограничена само до главницата, това следва да е изрично регламентирано в законовата норма. Поради липсата на такова изрично ограничаване на отговорността по отношение на отговорното лице задължението следва точно параметрите падеж и размер, каквито има главният дълг и към датата на погасяване на главния дълг от основния длъжник се погасява и задължението на отговорното лице.

В ревизионното производство са събрани всички относими доказателства, а пред настоящата инстанция от жалбоподателя не бяха представени такива, които да оборят направените от РО констатации. По делото не се събраха доказателства, че процесната фактура не документира доставка, а връщане на стока, вече доставена от жалбоподателя на [фирма], както се твърди.

С оглед изложеното оспореният РА е правилен и законосъобразен, а подадената жалба следва да бъде отхвърлена, като неоснователна.

Въз основа на изложеното следва на ответната страна да бъдат присъдени разноски за юрисконсулско възнаграждение в размер на 2 436,33 лв., съгласно разпоредбата на чл. 161 от ДОПК във връзка с чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 09 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град, III отделение, 36 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], ул. 413-та №1, вх. А, ет. 1, ап. 12, представлявано от Е. Х. Б. и Д. Д. Н., срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221020004329-091-001/19.02.2021 г., издаден от П. Т. П.

- орган, възложил ревизията, и П. Т. П. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 758 от 14.05.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ [населено място] при Централно управление на НАП, за дължим и невнесен данък в размер на 53 100,38 лв. в размер на 10 443,91 лв. по фактура № 1032/04.02.2019 г. от доставчика [фирма], ЕИК 2024941 19, и съответните лихви на основание чл. 177 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], ул. 413-та №1, вх. А, ет. 1, ап. 12, представлявано от Е. Х. Б. и Д. Д. Н., да заплати на НАП сумата от 2 436,33лв., разноски по делото за юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: