

РЕШЕНИЕ

№ 3621

гр. София, 31.05.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,
в публично заседание на 10.05.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **2690** 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 [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] представлявано от управителя С. А. Г., срещу ревизионен акт (РА) №Р-22002321000858-091-001/30.11.2021 г., издаден от органи при ТД на НАП С., който е потвърден с Решение №220/10.02.2022 г. на директор на Дирекция „ОДОП“ [населено място].

Жалбоподателят счита, че РА е съставен в нарушение на процесуалните правила и материалния закон. Намира за недоказани и необосновани твърденията на ревизиращия екип, че [фирма] и [фирма] са свързани лица по смисъла на §1, т. 3, б. „з“ и б. „м“ от ДР на ДОПК. По тези съображения, жалбоподателят иска от съда отмяна на оспореното решение и на потвърдения с него РА. Претендира разноски по делото.

В съдебно заседание, жалбоподателят – [фирма] не се представлява.

Ответникът – директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място] се представлява се от юрк. М.. Изразява становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, както и за постановяване на решение за оставяне в сила РА, с който е ангажирана 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“ [населено място]. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена, не изпраща представител в производството.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22002321000858-020-001/11.02.2021 г., връчена по електронен път на жалбоподателя на 10.03.2021 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма], с ЕИК[ЕИК], за отговорност по чл.177 ЗДДС по доставки от [фирма], с ЕИК[ЕИК], документиран с издадени фактури с номера от №1579 до №1586 и от №1588 до №1625, за периода от м.09.2019 г. до м.11.2019 г.

Със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22002321000858-020-002/09.06.2021 г. е определен срок за извършване на ревизията до 10.08.2021 г. Заповедите са издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизия“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП [населено място].

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22002321000858-092-001/17.09.2021 г. Срещу констатациите и изводите в доклада е подадено възражение в срока по чл.117, ал.5 от ДОПК, което административният орган е отхвърлил като неоснователно.

Ревизията е приключила с РА №Р- Р-22002321000858-091-001/30.11.2021 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизия“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Д. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на жалбоподателя на датата на издаването му. С акта е ангажирана отговорност по реда на чл.177 от ЗДДС на [фирма] като пряк получател на облагаеми доставки на транспортни и логистични услуги по фактури с номера от №1579 до №1586 и от №1588 до №1625, за периода от м.09.2019 г. до м.11.2019 г., издадени от „П. К. БГ“. Установения размер на задължението за внасяне е в общ размер на 38 790,41 лв. и задължения за лихви 4 209,75 лв.

За установяване на факти и обстоятелства от значение за ревизията и обезпечаване на необходимите доказателства, в хода на ревизионното производство са извършени процесуални действия, отразени и коментирани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Въз основа на извършен анализ на събраните документи е констатирано следното:

„П. К. ПЛЮС“ Е. е декларирало пред НАП осъществяването на икономическа дейност - товарен автомобилен транспорт, като през процесните периоди реално е извършвало спедиторска дейност. Не е притежавало недвижими имоти, не е декларирало данни за наети лица на трудови договори и не е въвело в експлоатация фискални устройства. Регистрирано е по ЗДДС считано от 03.07.2018 г., като отчетните регистри и справки-декларации по ЗДДС, годишните данъчни декларации /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО и годишните отчети за дейността на [фирма] за периодите от м. 07.2018 г. до м. 08.2021 г., са подавани в НАП с квалифициран електронен подпис с автор А. Г. Б., която е била отговорна за счетоводството на дружеството. След справка в ТР по партидата на [фирма] е установено вписването на нотариално заверено генерално безсрочно пълномощно, по силата на което С. А. Г. - лично и като управител на [фирма] е упълномощила А. Г. Б. да я представлява пред трети страни. На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на [фирма] – пряк доставчик на жалбоподателя. Резултатите от проверката са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221121055674-141-001/28.04.2021 г.

След анализ на събраните доказателства е установено, че през данъчни периоди от м. 09.2020 г. до м. 11.2020 г. жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], с номера от №1579 до №1586 и от №1588 до №1625. Предмет на доставките са транспортни и логистични услуги. Ревизираното дружество е представило копия на процесните фактури, товарителници, оборотна ведомост за периода от 01.09.2020 г. до 30.11.2020 г., главна книга за периода от 01.09.2020 г. до 30.11.2020 г., хронология на счетоводни сметки. Като непредставени в РД са посочени изисканите по реда на ДОПК обяснения относно избора на [фирма] за изпълнител на процесните доставки на транспортни и логистични услуги, търговска кореспонденция с доставчика и документи, удостоверяващи извършени проверки за установяване на търговския му опит и бил ли е включен в списъци на длъжници към НАП, обявени на интернет страницата на приходната агенция.

При насрещната проверка [фирма] е представило хронологичен регистър на стопански операции за клиент „П. К.

ПЛЮС“ Е. и копия на фактури с номера от №1574 до №1577, от №1579 до №1611 и от №1613 до 1626, товарителници, дневни финансови отчети /Z отчети/ от ЕКАФП с номер на фискалното устройство D. и свидетелства за регистрация на моторни превозни средства.

След справки в базата данни на НАП и ТР ревизиращият екип е установил, че [фирма] е вписало като седалище и адрес на управление на дружеството - [населено място], [улица], като в последствие на 20.12.2019 г. е вписана промяна на същия - [населено място], [улица]. От датата на учредяването му, адресът на кореспонденция на дружеството е [населено място], [улица]. Едноличен собственик на капитала и управител на [фирма] от учредяването му, до 20.12.2019 г., е А. Г. Б., а след тази дата – Н. Е. П.. Установено е, че А. Г. Б. е наета на трудов договор от „П. К.

БГ“ Е. считано от 03.04.2017 г., на длъжност „ръководител транспорт“, който не е прекратен след датата на продажба на дружествените дялове от капитала му. В хода на контролни производства от служителите на НАП е установено, че дейността на [фирма] /спедиция и автомобилен транспорт на товари/ е осъществявана от офис, находящ се [населено място], [улица]. Установено е също, че [фирма] е регистрирано по ЗДДС считано от 10.03.2016 г. и deregистрирано на 06.11.2020 г. Процесните фактури са включени в дневникът му за продажби и СД по ЗДДС за съответните данъчни периоди. За периодите на издаването им /от м.09.2020 г. до м. 11.2020 г./, дружеството е декларирало данни за лица наети на трудово договори, въвело е в експлоатация ЕКАФП с номер на устройство D. в обект за предоставяне на услуги по превоз на товари, находящ се [населено място], [улица]. Посочено е, че за периодите от м. 03.2016 г. до м. 12.2019 г., както и за м. 06.2020 г., отчетните регистри и СД по ЗДДС на [фирма] са подадени в НАП с квалифициран електронен подпис с автор А. Г. Б., а за периодите от м. 01.2020 г. до м. 05.2020 г. и от м. 07.2020 г. до м. 11.2020 г. – с квалифициран електронен подпис с автор Н. Е. П.. Констатирано е, че с квалифициран електронен подпис с автор А. Г. Б. в НАП е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО и годишния отчет за дейността му за 2020 г.

Въз основа на установените обстоятелства, административният орган е формирал изводът, че [фирма] е получател на облагаеми доставки на транспортни и логистични услуги по фактури с номера от №1579 до №1586 и от №1588 до №1625, издадени от [фирма]. Доставчикът е начислил ДДС по процесните фактури по предвидения в закона ред, който е приспаднал като пълен данъчен кредит от жалбоподателя.

[фирма] не е внесло в приход на бюджета декларирания ДДС за внасяне със СД по ЗДДС за данъчни периоди от м. 09.2020 г. до м. 11.2020 г. в общ размер на 39 210,14 лв. Уточнено е, че дължимият и невнесен ДДС от доставчика за посочените периоди е установен въз основа на деклариран от него данни със СД по ЗДДС и е изискуем след изтичане на срока за подаването им на основание чл. 89 от ЗДДС. Съобразявайки обстоятелството, че в случая е налице поредица от извършени облагаеми доставки на транспортни и логистични услуги от [фирма] /не единствена такава/, които впоследствие [фирма] е използвало за независимата си икономическа дейност, е направено заключение, че е налице пряка връзка между невнесения данък от доставчика и ползвания данъчен кредит от жалбоподателя.

Проверяващите органи са приели, че за периода от м. 09.2020 г. до м. 11.2020 г. [фирма] и [фирма] са свързани лица по смисъла на §1, т. 3, б. „з“ и б. „м“ от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ДОПК, а именно: лица, чиято дейност се контролира от трето лице или от негово дъщерно дружество /б. „з“/ и лица, които участват пряко или косвено в управлението, контрола или капитала на друго лице или лица, поради което между тях могат да се уговорят условия, различни от обичайните /б. „м“/. Посочено е, че свързаността между тях е осъществена чрез А. Г. Б.. Като аргументи за това са обстоятелствата, че първоначално двете дружества са вписани в ТР с един и същ адрес на управление и седалище - [населено място], [улица], като този адрес двете дружества са декларирали пред служителите на НАП и е посочен като адрес за контакт и за кореспонденция. Касовият апарат на [фирма] е регистриран за обект, находящ се [населено място], [улица], който адрес съвпада с адреса на управление и седалище на [фирма]. Годишните отчети за дейността на двете дружества за 2020 г. са съставени от едно и също лице - А. Г. Б., което е отговорно за счетоводното им обслужване за процесните периоди.

Както бе посочено по-горе, управителят на [фирма] – С. А. Г. е упълномощила А. Г. Б. с нотариално заверено генерално и безсрочно пълномощно да я представлява лично и като управител на дружеството пред трети страни, т.е. последната е притежавала правомощия да извършва всякаква дейност от името на [фирма], като същото лице - А. Г. Б. за периодите на издаване на процесните фактури /от м. 09.2020 г. до м. 11.2020 г./ е наето на трудов договор на ръководна длъжност в [фирма]. 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.

В решението си административния орган правилно е посочил, че за да се ангажира отговорността по чл. 177 от ЗДДС, наличието на знание при получателя се преценява най-късно към момента на упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит, което в конкретния случай е през периодите от м. 09.2020 г. до м. 11.2020 г. Видно от доказателствата по преписката, в издадените фактури от [фирма] не е посочен падеж за плащане на дължимата сума. За удостоверяване на плащане по фактурите към преписката са приложени представени от ревизираното дружество фискални бонове по част от фактурите и аналитичен регистър от 501 Каса в левове за периода от 01.09.2020 г. до 30.11.2020 г. Доставчикът е представил копия от Z-отчети от ЕКАФП и хронологичен регистър за [фирма]. Представените фискални бележки от

жалбоподателя и документи от доставчика удостоверяват плащане по спорните фактури на 30.12.2020 г., 31.12.2020 г. и 10.02.2021 г. Ревизиращите органи са установили, че плащане по фактурите не е извършено към момента на издаването им, съответно към момента на упражняване на правото на данъчен кредит по тях, а плащането им е извършено в следващи данъчни периоди /в т.ч. през период на провеждане на контролно производство на жалбоподателя/, поради което няма как да се приеме, че [фирма] не е знаело, че данъкът няма да бъде заплатен от доставчика /посочените документи от двете дружества удостоверяват, че плащането по фактурите е извършено в брой, в периоди от 1 до 3 месеца следващи издаването им/.

Не без значение е и обстоятелството, че плащането по част от фактурите е извършено в хода на проверка по прихващане или възстановяване на деклариран ДДС за възстановяване от [фирма] по чл. 92, ал. 1 от ЗДДС за данъчни периоди от м. 10.2020 г. до м. 12.2020 г., за резултатите от която е издаден Акт за прихващане или възстановяване №П-22002321014836-004-001 от 13.05.2021 г. В хода на проверката органите по приходите са предприели действия за изследване на взаимоотношенията между двете дружества, в т.ч. за изпълнението на предпоставките по чл. 177 от ЗДДС. При така установената фактическа обстановка ревизиращият екип е направил заключение, че е изпълнен фактическият състав на чл. 177 от ЗДДС, като е подчертано, че [фирма] е знаело, че начисленият и дължим ДДС от [фирма] по процесните фактури няма да бъде внесен в приход на бюджета.

В съответствие с това и при съобразяване на разпоредбата на чл. 177, ал. 6 от ЗДДС е ангажирана отговорността по чл. 177 от ЗДДС на [фирма], като му е определено задължение за ДДС в размер на начисления от [фирма] и невнесен данък по процесните фактури в общ размер на 38 790,41 лв. и задължения за лихви – 4 209,75 лв. Уточнено е, че отговорността е ангажирана при съобразяване на размера на дължимия и невнесен ДДС от доставчика по СД по ЗДДС за периодите от м. 09.2020 г. до м. 11.2020 г., който е в общ размер на 38 790,41 лв., и размера на приспаднатия данъчен кредит от жалбоподателя по процесните фактури през същите данъчни периоди, който е в общ размер на 51 541,30 лв.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното: Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК 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 ДОПК.

Разгледана по същество, съдът намира, че 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. Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите – чл. 118, ал. 2 от ДОПК, вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП.

Издаден е в предвидената форма, съгласно чл. 120 от ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Предвид нормата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА.

Мотивите на РД са и мотиви на РА. РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства по чл.

184, ал. 1 от ГПК – удостоверения по чл. 24 от Закона за електронния документ и електронния подпис, възпроизведени на хартиен носител.

В хода на ревизията не са допуснати съществени процесуални нарушения.

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 113 от кодекса. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа.

На основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основаниято, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на данъчен кредит.

Спорът в настоящето производство е относно наличието на основание за реализиране на отговорност за чуждо данъчно задължение, което основание се изразява в обосноваване на наличието на фактическият състав на чл. 177 от ДОПК.

В съображение 44 на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година, относно общата система на данъка върху добавената стойност, е видно, че "Държавите членки следва да могат да предвидят някой, различен от данъчнозадълженото лице по ДДС, да бъде държан солидарно отговорен за плащането му". Член 193 от Директивата за ДДС определя платеща на ДДС по следния начин: "ДДС е платим от всяко данъчнозадължено лице, извършващо облагаеми доставки на стоки и услуги, освен когато е платим от друго лице в случаите, посочени в членове 194—199 и член 202". Член 205 от Директивата за ДДС урежда възможността наред с платеща на ДДС да се предвиди още едно лице, което е солидарно отговорно за плащането на ДДС: „При ситуациите, посочени в членове от 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". Член 207, параграф 2 от Директивата за ДДС освен това предвижда: "Държавите членки също предприемат необходимите мерки, за да гарантират, че лицата, които съгласно член 205 са солидарно отговорни за плащането на ДДС, спазват тези задължения за плащане".

Принципът на допустимост на субсидиарната отговорност и съответствието му с Директива на Съвета 2006/112/ЕО е потвърдена с Решение на Съда ЕО по дело С-384/04, където Съдът посочва, че чл. 21, ал. 3 от Шестата директива /отм./ сега чл. 205 от Директива на Съвета 2006/112/ЕО, позволява законодателство, предвиждащо, че данъчно задължено лице на което са доставени стоки или услуги, и което е знаело или е имало разумни причини да подозира, че част или целия ДДС, дължим във връзка с тази доставка, или всяка предходна или бъдеща доставка, няма да бъде платен, е солидарно отговорно за неплатения данък.

В решението си по обединени дела С-439/04 и С-440/04 Съдът подчертава: „ясно е, че търговците, които вземат всички мерки, които са необходими, за да гарантират, че техните сделки не са свързани с измама, независимо дали това

е измамно избягване на ДДС или друга измама, трябва да могат да разчитат на законността на тези сделки, без риск да загубят правото си на приспадане..”. В т. 59 и т. 61 от същото решение се подчертава, 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. В тази връзка следва да се посочи и решението на Съда по дело C-271/06, съгласно което споделянето на риска от злоупотреба, извършена от трета страна, между данъчно задълженото лице и данъчната администрация следва да спазва принципа на пропорционалността като ще бъде очевидно непропорционално да бъде държано отговорно данъчно задължено лице за неплатен данък, причинен от злоупотребителни действия на трети страни, върху действията на които данъчно задълженото лице не е могло по никакъв начин да повлияе. От друга страна Съдът постановява, че не противоречи на Общностното право да се изисква от данъчно задълженото лице да предприеме всяка разумна стъпка, която да осигури него самото, че предприетата от него сделка няма да има за последствие участие в отклонение от данъчно облагане. Следователно обстоятелствата, че данъчно задълженото лице е действало добросъвестно и е предприело всяка разумна мярка в рамките на собствените си възможности, са важни предпоставки за решаване на въпроса, следва ли лицето да бъде държано отговорно.

За да бъде приложен институтът на субсидиарната отговорност, обоснован на общото положение, че отговорното лице е знаело или е било длъжно да знае, следва точно това отговорно данъчно задължено лице, а не друго лице, да може да бъде упрекнуто, че не е действало добросъвестно или с грижата на добрия търговец към собствените си работи.

Спорната предпоставка за реализиране на отговорността на жалбоподателя по чл. 177, ал. 1 от ЗДДС е тази по ал. 2, а именно наличието на знание, че данъкът няма да бъде внесен или че то е било длъжно да знае, че той няма да бъде внесен. Доказателствената тежест за това да се установят напълно всяка една от предвидените във визираната разпоредба предпоставки и то към момента на извършването на сделката, лежи върху органа по приходите, а дължимата преценка е конкретна и е обусловена от добросъвестността на получателя, анализирана въз основа на обективните данни относно предприетите от него разумни стъпки във връзка с предотвратяване на риска от злоупотреби.

В чл. 177, ал. 1 от ЗДДС са определени правнорелевантните факти за възникване на отговорността, като съгласно посочената разпоредба, регистрирано лице - получател по облагаема доставка, отговаря за дължимия и невнесен данък от друго лице, доколкото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък.

Втората предвидена в закона предпоставка за ангажиране на отговорност за чуждо задължение е получателят да е знаел или да е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен /чл. 177, ал. 2 от ЗДДС/, т. е. налице са две хипотези за възникване на отговорността по чл. 177 от ЗДДС, а именно получателят да е знаел или да е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен. В ал. 3 на чл. 177 от ЗДДС е въведена особена презумпция за

задължение за знание по смисъла на ал. 2 – приема се, 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 данъчен период от който и да е предходен доставчик по облагаема доставка с предмет същата стока или услуга, независимо дали в същия, изменен или преработен вид, и облагаемата доставка е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната.

В случая, предвид мотивите на органите по приходите за ангажиране на отговорност по чл.177 от ЗДДС, следва да се разгледа спорният факт на плащане на процесните фактури. Според съдебната практика, липсата на плащане е сред обстоятелствата, които характеризират отношенията между страните по доставката и от които може да се направи извод за знание относно факта на внасяне на начисления по фактурата данък.

Изпълнено е условието на чл. 177, ал. 1 от ЗДДС. Налице е връзка между дължимия, но невнесен данък и ползваното право на данъчен кредит. Не е извършено плащане по доставката. Съвкупната преценка на посочените обстоятелства дава основание да се приеме, че е обоснована първата хипотеза на чл. 177 ал. 2 от ЗДДС - знанието на факта, че данъкът няма да бъде внесен. Получателят е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен съгласно фактическия състав на чл. 177, ал. 3 от ЗДДС, представляващ законово оборима презумпция. Елементите на фактическия състав са очертани ясно в т. 1 и т. 2 на чл. 177, ал. 3 от ЗДДС, като относно обстоятелствата по т. 1 /дължимият данък не е ефективно внесен/ бяха изложени подробни съображения по-горе.

В жалбата си, проверяваното дружество твърди, че в решението си административния орган не е посочил доказателство за свързаност на двете дружества в условията на §1, т.4, б. „а“, „б“, „в“, „г“ или алтернативно буква „д“ от ДР на ДОПК. Настоящият съдебен състав намира посочените в жалбата доводите на жалбоподателя, че ревизиращите са посочили единствено формални и напълно недоказани факти за свързаност на лицата, за неоснователни. По делото са събрани доказателства, според които правилно органите по приходите са приели, че се установяват взаимовръзки между двете дружества, с оглед на които може да се обоснове извод за наличие на знание в ревизираното лице, че данъкът по доставките няма да бъде платен. Изложените обстоятелства по-горе сочат, че по отношение на ревизираното лице и доставчика съществува обвързаност, която надхвърля рамките на обичайните делови отношения между доставчик и получател, като в трайната си практика ВАС е приел, че тези отношения са показателни за наличието на знание у получателя на услугата, че начисленият данък по фактурата няма да бъде внесен./ решение № 15594 от 06.12.2020 г. по адм.д.7892/2020 г. VIII отд., решение № 6322 от 24.04.2019г. по адм.д. 13411/2018 г. г., I отд. и др./ Установено е, че двете дружества са регистрирани на един и същ адрес на управление, обслужвани са счетоводно от едно и също лице, адресът им за кореспонденция с НАП е един и същ. Показателно е, че управителят на [фирма] е упълномощил А. Б. с нотариално заверено, генерално и безсрочно пълномощно да я представлява лично и като управител на дружеството пред трети страни, т.е. последната е притежавала правомощия да извършва

всякаква дейност от името на [фирма], като в същото време за периодите на издаване на процесните фактури /от м. 09.2020 г. до м. 11.2020 г./, същото лице - А. Б. е наето на трудов договор на ръководна длъжност в [фирма]. Предвид тези обстоятелства, получателят по доставките няма как да не е знаел, че дружеството – доставчик няма да внесе дължимия ДДС в бюджета, тъй като знанието на едно юридическо лице се установява, когато е налице знание у физическите лица, осъществяващи неговото управление/ решение № 908 от 27.01.2015 г. по адм.д. № 2039/2014 г. на ВАС/.

Както бе посочено по-горе, проверката е установила, че плащане по процесните фактури не е извършено към момента на издаването им, съответно към момента на упражняване на правото на данъчен кредит по тях от [фирма], а плащането им е извършено в следващи данъчни периоди /в т.ч. през период на провеждане на контролно производство на жалбоподателя/, поради което няма как да се приеме, че [фирма] не е знаело, че данъкът няма да бъде заплатен от доставчика /посочените документи от двете дружества удостоверяват, че плащането по фактурите е извършено в брой, в периоди от 1 до 3 месеца следващи издаването им/. С РА е преценено, че това знание е непряко /чрез лице, притежаващо правомощия да контролира дейността им/ и е било налице преди или най-късно към датите на упражняване на правото на данъчен кредит за документираните с тях доставки. Формиран е извод, че [фирма] съзнателно като получател по доставките е участвало в сделки, сключени с цел заобикаляне на закона – приспадане на данъчен кредит за данък, който не е внесен от доставчика.

От гореизложените обстоятелства се обуславя извод, че взаимоотношенията между регистрирани лица са изградени на база тясна взаимообвързаност, 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 факти и обстоятелства от страна на представляващия двете регистрирани лица, обосновава извод за знание у ревизираното дружество това, че дружеството - доставчик няма да внесе дължимия ДДС в бюджета.

По отношение размера на данъка, който не е ефективно внесен:

Разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС изцяло кореспондира с общностното право. В редица свои решения /по дела С-255/02, С-35/05/ Съдът на европейските общности /ГР,О/ е имал поводи да отбележи, че приложението на чл. 21, пар. 1 от Шеста 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 бюджета 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, съдът намира, че принципа на пропорционалност е спазен. Субсидиарната 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, т. е. по никакъв начин не се надхвърля необходимото за постигане на целта. Спазен е и принципът за правна сигурност, тъй като нормата като действащо право се прилага само за сделки, извършени при действието ѝ като такава. Уредбата е законова и като такава е известна или е следвало да бъде известна на данъчно задължените лица. Пределите на отговорността по отношение на лицата и предмета са строго ограничени.

По отношение ангажираната отговорност за лихви:

Съгласно разпоредбата на чл. 16 ал. 3 от ДОПК отговорността на задълженото лице по чл. 14 т. 3 от Кодекса, което е трето лице, отговарящо за задълженията на друго лице, носител на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски, а не за собствени задължения, обхваща данъците, задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските за събирането им. 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 издаване на РА. Според решение от 10.05.2022 г. по тълкувателно дело №2 за 2020 г. на ОССК на Върховния административен съд, обхватът на солидарната отговорност по чл.177 от ЗДДС включва и задълженията за лихви за забава върху дължимия и невнесен данък от друго лице.

Мотивиран от горното съдът намира, че жалбата против ревизионния акт се явява неоснователна и следва да се отхвърли.

На основание чл. 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 1820,00 (хиляда осемстотин и двадесет) лева, 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 ДОПК, Административен съд – София град, III отделение, 57-ми състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] представлявано от управителя С. А. Г., срещу ревизионен акт №Р-22002321000858-091-001/30.11.2021 г., издаден от органи при ТД на НАП С., който е потвърден с Решение №220/10.02.2022 г. на директор на Дирекция „ОДОП“ [населено място].

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя С. А. Г., да заплати на Д „ОДОП“ [населено място], разноски за юрисконсулт в размер на

1820,00 (хиляда осемстотин и двадесет) лева.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: