

# РЕШЕНИЕ

№ 26212

гр. София, 06.12.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав**, в публично заседание на 11.11.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Пламен Горелски**

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **1546** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, вр. чл. 177 ЗДДС, вр. чл. 226 АПК.

Делото е образувано, след като с Решение № 1476/08.02.2024 г. състав на Първо отделение на Върховния административен съд, по адм. дело № 5526/2023 г. е отменил Решение № 2203/03.04.2023 г. на Административен съд София - град, 70<sup>-ти</sup> състав, по адм. дело № 3668/2020 г. и делото е върнато за ново разглеждане от друг съдебен състав.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, в резултат на извършената проверка, съобразно изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, след обсъждане на наличните доказателства, съобразявайки задължителния характер на указанията на касационния съд и разпоредбите на чл. 226 АПК, излага следните изводи по съществуващото на спора.

Пред Административен съд София - град е оспорен от „АНГОР“ ЕООД издаденият от органи по приходите, при ТД на НАП – С. РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г., с който е ангажирана отговорност на дружеството, на основание чл. 177 ЗДДС, за дължим и невнесен от „Трансперант“ ЕООД данък върху добавената стойност, начислен в конкретно описани фактури, за данъчни периоди: м.06.2016 г. – м.12.2017 г. и м.03.2018 г., в размер на общо 54 706, 22 лева и лихви - от 15 015, 11 лева. С Решение № 2203/03.04.2023 г. на Административен съд София - град, 70<sup>-ти</sup> състав, по адм. дело № 3668/2020 г. жалбата е отхвърлена. Касационната съдебна инстанция е отменила решението, като

неправилно, с указания, при повторното разглеждане на делото Съдът да укаже на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С. да представи: Ревизионен акт № Р-22221418004469-091-001/06.02.2019 г. на „Трансперант“ ЕООД и ревизионния доклад; четливо копие от пощенския плик за изпращане и връщане на пощенска пратка R 8100015842351. С мотивите си касационният съд приел за неизяснено, „че на „Трансперант“ ЕООД са установени задължения за ДДС с ревизионен акт за процесните данъчни периоди“.

Адвокатът – пълномощник на дружеството – жалбоподател поддържа жалбата, против РА № Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г. и претендира за отмяната му, както и за възстановяване на разноските за държавна такса.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С., посредством юрисконсулт: оспорва жалбата; представя нови писмени доказателства, съобразно указанията на касационния съд, които са приети без оспорване от страна на жалбоподателя; представя писмена защита и желае присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Указанията на касационния съд са: при повторното разглеждане на жалбата да бъде изискан от ответника ревизионният акт на „Трансперант“ ЕООД и РД, както и доказателства за връчване на акта; „Съдът да прецени, установени ли са всички кумулативни предпоставки по чл. 177 ЗДДС за ангажиране отговорност на „Ангор“ ЕООД, като изложи конкретни мотиви, дължим ли е ДДС, начислен по фактурите, издадени от „Трансперант“ ЕООД на „Ангор“ ЕООД и за кои данъчни периоди е дължим; влязъл ли е в сила ревизионния акт на доставчика; установено ли е знание у получателя по доставките за дължим и невнесен данък от прекия му доставчик и въз основа на какви доказателства“.

Настоящият съдебен състав, като съобразява касационното съдебно решение, наличните по адм. дело № 3668/2020 г. доказателства и процесуалните изявления на страните приема, че дължи излагане на мотиви за: А/ дали Ревизионен акт № Р-22221418004469-091-001/06.02.2019 г. на „Трансперант“ ЕООД е влязъл в законна сила и кога, съответно – установени ли са с него задължения за внасяне на ДДС, за данъчните периоди м.06.2016 г. – м.12.2017 г. и м. 03.2018 г., в размер на общо 54 706, 22 лева по фактури, издадени на „Ангор“ ЕООД; Б/ материалната законосъобразност на РА № Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г., с който е ангажирана отговорност на „Ангор“ ЕООД, на основание чл. 177 ЗДДС, за дължим и невнесен от „Трансперант“ ЕООД данък върху добавената стойност и конкретно (предвид касационните указания) „установено ли е знание у получателя по доставките за дължим и невнесен данък от прекия му доставчик и въз основа на какви доказателства“.

Жалбата е основателна, но мотивите за този извод се различават от изложените в нея. Фактическите и правни основания, въз основа на които ревизиращите органи по приходите с Ревизионен акт № РА № Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г. са ангажирали отговорността на „Ангор“ ЕООД, са следните: „Ангор“ ЕООД е приспаднало данъчен кредит по фактури, издадени от „Трансперант“ ЕООД, в общ размер на 56 624, 22 лева; на дружеството – доставчик с Ревизионен акт № Р-22221418004469-091-001/06.02.2019 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит по същите фактури доставки и е установено, че начисленият ДДС по фактурите, издадени на „Ангор“ ЕООД е дължим като резултати за съответните данъчни периоди; дължимият ДДС не е внесен от доставчика; ползваният данъчен

кредит от „Ангор“ ЕООД е пряко свързан с начисления и дължим ДДС по фактурите, издадени от „Трансперант“ ЕООД; получателят е знаел, че данъкът няма бъде внесен, поради това, че: двете дружества (доставчик и получател) са подали СД по ЗДДС от един и същи IP- адрес и според данните от обслужващите търговски банки, едни и същи лица се разпореждат със средствата им по банковите сметки, сред които и Б. П. -управител на „Ангор“ ЕООД; от „Интернешънъл Асет банк“ АД е представено нотариално заверено пълномощно от 12.06.2017 г., по силата на което новият управител на „Трансперант“ ЕООД – А. Д. е упълномощил П. да представлява дружеството и да го подписва, във връзка с правата му в „Трансперант“ ЕООД, от което следва, че получателят на доставките е знаел за имущественото и финансово състояние на доставчика, предвид чл. 177, ал. 2 ЗДДС.

Установено е и не е оспорено от дружеството – жалбоподател „Ангор“ ЕООД, че: през данъчните периоди от м. 06.2016 г. до м. 12.2017 г. и м. 03.2018 г. е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, в общ размер на 56 624,22 лв. по 57 фактури, издадени от „Трансперант“ ЕООД, описани подробно на стр. 3 – 5 от РД; предмет на доставките по процесните фактури е „материали“, „авточасти“ и „услуги“; „Трансперант“ ЕООД е включило процесните фактури в дневниците за продажби, а стойностите им са участвали при формиране на резултатите, отразени в подадените справки-декларации по ЗДДС; през ревизираните периоди от м. 06.2016 г. до м.03.2018 г. е на лице свързаност, по смисъла на §1, т. 3 ДР ДОПК между „Трансперант“ ЕООД, „Ангор“ ЕООД и ЕТ „Борислав Пандурски - обслужване“, доколкото трите стопански субекта се управлявали и представлявали от едно и също лице.

В настоящото съдебно производство ответникът представи като писмени доказателства: заверени преписи на Ревизионен акт № Р-22221418004469-091-001/06.02.2019 г. на „Трансперант“ ЕООД и съответстващия му РД (л.л.12, 22 от делото); съобщение за връчване по чл. 32 ДОПК, от 26.02.2019 г. (л. 17), което, предвид отбелязаните дати на поставяне (26.02.2019 г.) и сваляне (13.03.2019 г.) представлява такова по смисъла на чл. 32, ал. 4, изр. първо ДОПК; два протокола, съответно от 14.02.2019 г. и 25.02.2019 г. (л.л.18, 19), удостоверяващи, че „Трансперант“ ЕООД не е намерено, за да бъде връчен РА (см. чл. 32, ал. 1 ДОПК); писмо по чл. 32, ал. 5 ДОПК с обратна разписка, до декларирания адрес в [населено място], [улица]. Относно последното Съдът изиска съответните доказателства от куриерската фирма и приема за установено от представения оригинал на пощенския плик и на обратната разписка, че писмото е върнато недоставено, като върху щемпела на куриера е отбелязана причина „непълен адрес“. След справка Съдът установява, че и в Търговския регистър е посочен адрес [улица], без номер на вход и/или етаж. За случая е важен фактът, че писмото по чл. 32, ал. 5, предл. първо ДОПК не е било доставено на адресата, като Съдът не следва да обсъжда, дали съответният куриер е действал добросъвестно, т.е. посетил ли е адреса и положил ли е усилия да разбере, дали се касае за частен дом или за офис – сграда, например. Освен описаните по – горе писмени доказателства обаче, ответникът не представи в настоящото съдебно производство писмено доказателство за изпълнение от страна на органи по приходите, на императивното изискване на чл. 32, ал. 4, изр. второ ДОПК, а именно – да публикува съобщението и в Интернет, което означава в официалния сайт на НАП. Служебно Съдът достъпи в актуалния сайт, чрез наличния там линк към стария сайт, до секцията „бюлетин на издирвани лица по чл. 32 от ДОПК“, „архив“ и установи, че

по отношение „Трансперант“ ЕООД там е налично само едно съобщение, от 17.12.2019 г., с което е публикувано разпореждане от 09.12.2019 г. на публичен изпълнител. Фото-копие от това съобщения Съдът прилага по делото. От този факт Съдът заключава, че от страна на приходната администрация не е изпълнено условието по чл. 32, ал. 4, изр. второ ДОПК, което е предвидено като кумулативно изискване – част от фактическия състав на нормата. За да се приеме „връчване, чрез прилагане към досието“ (см. чл. 32, ал. 1 ДОПК) органите по приходите дължат изпълнение на регламентираните с ал. ал. 4-7 ДОПК процесуални изисквания, който са в логическа последователност и са взаимно свързани. Идеята на Законодателя очевидно е максимално да гарантира на данъчния субект правото да се защити срещу постановени в негова тежест актове. Способът „връчване, чрез прилагане към досието“ (чл. 32 ДОПК) следва да бъде възприеман като извънреден ред за връчване на съобщения, различен от този по чл. 29 с.к. и прилаган, след като са изчерпани възможностите за връчване по чл. 29. В настоящото съдебно производство ответникът не установи и не доказа органите по приходите да са положили усилия, да връчат съобщението за РА № Р-22221418004469-091-001/06.02.2019 г. на „Трансперант“ ЕООД по реда на чл. 29 ДОПК. Неизпълнението на условието по чл. 32, ал. 4, изр. второ ДОПК, за публикуване на съобщението в Интернет означава, че не може да бъде прието надлежно връчване (съобщаване) на „Трансперант“ ЕООД (на управителя или на упълномощено лице), на Ревизионен акт № Р-22221418004469-091-001/06.02.2019 г., чрез прилагане към данъчното досие. Ответникът не твърди и не сочи доказателства ревизионният акт да е бил връчен по реда на чл. 29, ал.ал. 1-6 ДОПК и съответно връчването да е удостоверено по начините, посочени в чл. 30, ал.ал. 1-6 ДОПК. От това следва, че ревизиращите органи, съставили в тежест на „Ангор“ ЕООД РД № Р-22221419004028-092-001/18.10.2019 г. и издали въз основа на доклада Ревизионен акт № Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г. неправилно и необосновано са се позовали и са използвали като материалноправно основание констатации от издадения на „Трансперант“ ЕООД Ревизионен акт № Р-22221418004469-091-001/06.02.2019 г. Последният не е бил влязъл в законна сила към 19.12.2019 г. – датата, на която е издаден ревизионният акт на „Ангор“ ЕООД - РА № Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г. Само на това основание оспореният от „Ангор“ ЕООД РА № Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г. подлежи на отмяна. Редовното връчване на ревизионен акт, както и на всички актове по чл. 144, ал. 1 ДОПК е от значение за упражняване правото на оспорване по административен и по съдебен ред ( Дял трети, Глава осемнадесета и Глава деветнадесета).

Разпоредбата на чл. 177 ЗДДС с наименование: „Отговорност на лицата в случаи на злоупотреби” предвижда възможност (ал. 1) „регистрирано лице-получател по облагаема доставка да 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“. Тази разпоредба представлява обективният елемент от фактическия състав на солидарната отговорност за ДДС. За реализиране на отговорността са поставени от субективна страна условия (ал. 2), регистрираното лице да е знаело или да е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, и това да е доказано от ревизиращия орган, по реда на чл. 117 - 120 ДОПК. За целите на ал. 2, с ал. 3 е въведена презумпцията, че лицето е било длъжно да знае, когато са изпълнени едновременно следните условия: 1. дължимият данък по ал. 1 не е ефективно внесен,

като резултат за данъчен период, от който и да е предходен доставчик по облагаема доставка, с предмет същата стока или услуга, и 2. облагаемата доставка е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната. Презумпцията по чл. 177, ал. 3 ЗДДС е конкретна, оборима, законова презумпция, което означава, че ако са изпълнени (налични, доказани) кумулативните условия по т. 1 и т. 2 от разпоредбата се предполага, че е изпълнен и презумптивният факт, а именно – знание или задължение за знание у лицето, чиято солидарна отговорност се ангажира. Несъмнено доказателствената тежест е върху ревизиращите органи по приходите, които извършват ревизията.

Настоящият съдебен състав, предвид изложените по – горе мотиви за липса на редовно връчване на „Трансперант“ ЕООД Ревизионен акт № Р-22221418004469-091-001/06.02.2019 г., приема, че за разглеждания случай не са осъществени всички елементи, от сложния фактически състав на отговорността, по смисъла на чл. 177 ЗДДС. След като ревизионният акт на „Трансперант“ ЕООД не е бил влязъл в законна сила към датата на издаване процесния РА № Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г. на „Ангор“ ЕООД, не може да бъде прието изпълнение от обективна страна на условието по чл. 177, ал. 1 ЗДДС, а именно, че начисленият от „Трансперант“ ЕООД във фактурите данък е дължим, независимо от фактите, че данъкът не е бил внесен ефективно в Бюджета, а ползваното от „Ангор“ ЕООД право на данъчен кредит е пряко свързано с невнесения данък. Следва да бъде прието, че не е осъществен изцяло и фактическият състав, по смисъла на чл. 177, ал. 2, вр. ал. 3 ЗДДС, конкретно досежно изискването по т. 2, ал. 3 – „облагаемата доставка е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната“. Това е така, защото изследването реалността на доставките, документирани с издадените от „Трансперант“ ЕООД спорни фактури е било предмет на ревизионното производство, приключило с Ревизионен акт № Р-22221418004469-091-001/06.02.2019 г., за които се установи да не е бил надлежно връчен на това дружество.

В заключение: спореният Ревизионен акт № Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г., потвърден с Решение № 375/10.03.2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. е издаден от компетентни органи по приходите, при ТД на НАП – С., но е материално и процесуално незаконосъобразен и необоснован, и подлежи на отмяна.

Ответникът следва да бъде осъден (чл. 161, ал. 1, изр. първо ДОПК), предвид заявената от адвоката на дружеството претенция за възстановяване само на разноските за държавна такса да заплати платената за две съдебни инстанции, в размер на общо 607, 78 лв. (50+557, 78).

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, ал. 3, чл. 161, ал. 1 ДОПК, чл. 226, ал. 1 и ал. 3 АПК, Административен съд София - град, 14<sup>-ти</sup> състав

### Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата от „АНГОР“ ЕООД издаденият от органи по приходите, при ТД на НАП – С. РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г., потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - С. – С. с Решение № 375/10.03.2020 г.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да възстанови на А.“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] разноските за внесена държавна такса, за две съдебни инстанции, в общ размер на 607,

78 лв. (шестстотин и седем лева, и 78 ст.).

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: