

# РЕШЕНИЕ

№ 5778

гр. София, 13.10.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,**  
в публично заседание на 13.09.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Петя Стоилова**

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **2311** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] срещу РА №Р-22221719007098-091-001/03.08.2020г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1880/14.12.20г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Според жалбоподателя ревизионният акт е издаден при съществено нарушение на процесуалните правила и в противоречие с разпоредбите на материалния закон. Следва да се различава упражняването от ползването на право на данъчен кредит. НАП е образувала ревизионно производство за ангажиране на отговорността на жалбоподателя без той да е ползвал това право. Не е доказан, според жалбата и субективният елемент на знание от фактическия състав на отговорността по чл.177 ЗДДС. Прави се искане за присъждане на разноски.

В последното съдебно заседание жалбоподателят не изпраща представител. В постъпила молба адв. Д. взема становище по същество.

Ответникът – Директорът на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП се представлява от юрисконсулт В., която оспорва жалбата и моли да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира заплащане на юрисконсултско възнаграждение.

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 от 06.11.2019г. е възложено извършването на

ревизия на [фирма] за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС по доставки, документиран с фактура №[ЕГН]/04.07.2019г. и дебитно известие №[ЕГН]/01.08.2019г., издадени от [фирма] през данъчни периоди от 01.07.2019г. до 31.08.2019г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221719007098-092-001 от 29.05.2020г. От ревизираното лице е постъпило възражение срещу констатациите в РД, което е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221719007098-091-001 от 03.08.2020г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Т. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 11.08.2020 г.

Като резултат от проведеното ревизионно производство, с издадения РА е ангажирана отговорност спрямо [фирма] за упражненото право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 106 918,57лв. по гореописаните фактура и дебитно известие, издадени от [фирма] през данъчни периоди м. 07 и м. 08.2019г., който данък не е внесен ефективно от доставчика. Върху така установеното задължение е начислена лихва в размер на 10 390,75 лв.

В хода на ревизията са извършени процесуални действия, подробно описани в РД. На [фирма] е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221719007098-040-001 от 08.01.2020г. В отговор от ревизираното дружество са представени декларации и документи по електронен път на 30.01.2020г., подробно описани в РД.

С Протоколи №Р-22221719007098-П.-001 и №Р-22221720007064-П.-001 от 07.05.2019 г., към настоящото ревизионно производство са присъединени доказателства, събрани в хода на предходни административни производства.

От фактическа страна е установено следното:

Констатирано е, че през ревизирия период основната дейност на [фирма] е свързана с придобиване на недвижими имоти и вещни права върху недвижими имоти с цел отдаване под наем или продажба.

Установено е, че през м. 07 и м. 08.2019г. ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 106 918,57 лв. по фактура №[ЕГН]/04.07.2019г. и дебитно известие №[ЕГН] /01.08.2019г., издадени от [фирма] с предмет на доставка „продадени недвижими имоти съгласно НА №185, том IV, рег. №6027, дело №665/2019г., намиращи се в [населено място], [улица], както следва:- апартамент №1 с площ 89,85 кв.м., мазе №1 с площ 3,55 кв.м. и ателие №2 с площ 69,33 кв.м.“. Констатирано е, че същите са включени в дневниците за продажби на доставчика за съответните данъчни периоди.

В хода на предходните административни производства като доказателства за реалното извършване на доставката са представени копие на фактурата и дебитното известие, НА №185 от 2019г., банкови извлечения за извършени разплащания, оборотни ведомости, договор за паричен заем от 03.07.2019г., ведно с Анекс към него, счетоводни документи, пълномощни и др.

Органите по приходите са установили, че на [фирма] е извършена проверка по ЗДДС във връзка с подадена справка-декларация /СД/ по чл. 125 от ЗДДС с вх. №22171711789/08.10.2019г. за данъчен период от 01.09.2019г. до 30.09.2019г., съгласно която е деклариран ДДС за възстановяване в размер на 106 918,57 лв., посочен в кл. 80 от СД на основание чл. 92, ал. 1 от ЗДДС, приключила с А.

№П-22221719169774-004-001/07.11.2019г.

В хода на проверката е установено, че предмет на доставките по горепосочените фактури са недвижими имоти съгласно НА №185, том IV, рег. №6027, дело №665 от 2019г., намиращи се в [населено място], [улица], съгласно който Н. Д. Н., действащ в качеството си на изпълнителен директор и представляващ [фирма] като продавач, и от друга страна Д. Н. Д., действащ в качеството си на пълномощник на И. В. Ш. - Г., действаща в качеството си на управител на [фирма] като купувач, сключват следния договор: [фирма] продава на ревизираното дружество следните собствени недвижими имоти: апартамент №1 с площ 89,85 кв.м., мазе №1 с площ 3,55 кв.м. и ателие №2 с площ 69,33 кв.м. за сумата от 273 333,00 евро /без ДДС/, като данъчната оценка на продаваните недвижими имоти е в общ размер на 173 974,60 лв.

По отношение на финансирането на дружеството е установено, че същото е със средства, предоставени под формата на заем от [фирма]. Както от [фирма], така и от заемотателя /при извършената му насрещна проверка/ са представени: договор за паричен заем от 03.07.2019г., сключен между [фирма], представлявана от К. И. Г. /заемотател/ и [фирма] чрез пълномощника Д. Н. Д. с нотариално заверено пълномощно с предмет: „заемотателят предава на заемателя в заем сумата от 535 092,88 лв. /заемната сума/ изцяло или частично в срок от 30 работни дни от подписване на договора и Анекс към него с предмет: „В допълнение към сумата по основния договор, заемотателят предава на заемателя в заем сумата от 106 472,12 лв. изцяло или на части в срок от 30 работни дни от подписване на анекса“. Договорено е заемателят да върне заемната сума изцяло или на части в срок до 02.12.2019 г., ведно с възнаградителна лихва върху заемната сума в размер на 3% за целия срок на договора. От анализа на събраните в хода на проверката документи, проверяващите органи са установили, че за [фирма] са изпълнени нормативните изисквания на чл. 69 и чл. 71, т. 1 от ЗДДС, за упражняване на правото на данъчен кредит. Заключено е, че е налице реална доставка по фактурата и дебитното известие, издадени от [фирма].

Във връзка с декларираните и невнесени задължения за ДДС на прекия доставчик за периодите от 01.07.2019 г. до 31.08.2019 г. е инициирано процесното ревизионно производство за установяване на отговорност по чл. 177 от ЗДДС на [фирма].

От проверяваното дружество е представена декларация от Н. Д. Н. в качеството му на управител на [фирма], представляващ [фирма], съгласно която всички поискани документи са представени в предходно производство с №П-22221719183325-040-001 от 28.10.2019г. С Протокол от 07.05.2020г. са присъединени документи и декларации, представени от лицето в цитираното предходно производство, ведно с издадени ПИМП №П-22221719183325-141-001 от 04.11.2019 г.

Органите по приходите са направили анализ на събраните документи относно определяне на отговорност по чл. 177 от ЗДДС за доставките, извършени от [фирма]. Счетоводството на прекия доставчик се е водило от счетоводна къща [фирма], която е обслужвала и [фирма]. От проверяваното дружество е представено пълномощно, с което Н. Д. Н., в качеството си на физическо лице и управител на [фирма] е упълномощил [фирма]. Прекият доставчик е издал цитираните фактура и дебитно известие, включил ги е в дневниците си за продажби, а данните от тях са участвали при определянето на деклариания резултат по ЗДДС в подадените справка декларация за м. 07.2019 г. и м. 08.2019 г. При извършена служебна проверка в ПП С. е установено, че към 05.11.2019 г. и към датата на издаване на ревизионния доклад [фирма] има задължения към републиканския бюджет общо в размер на 379 972,32

лв., представляващи задължения за ДДС по подадени СД по ЗДДС за м. 07 и м. 08.2019г., от които главница в размер на 352 701,17 лв., формирана основно от начислен ДДС по фактури, издадени към [фирма], по които същото е ползвало данъчен кредит през същите данъчни периоди.

В хода на ревизията е изпратено запитване до дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. с цел установяване на какви мерки са предприети за събиране на задълженията на [фирма]. От получения отговор е установено, че на спорния доставчик има образувано изпълнително дело №190772622/2019 г., като общият размер на задълженията е 379 972,32 лв., в т.ч. главница - 352 701,17 лв., лихва - 27 271,15 лв. и нелихвоносна част - 0,00 лв. Констатирано е, че има наложени обезпечителни мерки върху имуществото на длъжника: запор върху банковите сметки, но същите са без авоари.

Органите по приходите са заключили, че са налице обстоятелства по чл. 177 от ЗДДС за ангажиране на отговорност на регистрирано лице – получател по облагаема доставка, което отговаря за дължимия и невнесен данък от друго регистрирано лице, доколкото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. Прието е, че ревизираното дружество е получател по облагаема доставка по смисъла на чл. 11, ал. 2 от ЗДДС; доставката е реално осъществена, като доставчикът е издал фактура с посочен на отделен ред ДДС, който е следвало да се внесе в бюджета; дължимият данък не е внесен от доставчика [фирма] и получателят [фирма] е ползвал данъчен кредит, пряко или косвено свързан с невнесения данък; ревизираното дружество е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен. Последното е мотивирано с установени особен вид взаимоотношения между лицата: счетоводното обслужване на двете дружества се извършва от едно и също дружество - [фирма], с което както ревизираното лице, така и неговия доставчик имат устен договор; СД по ЗДДС и на двете дружества се подават от един и същ IP адрес: 93.152.167.14 и с един и същи КЕП. Автор на КЕП е D. H. I.; електронен адрес: [електронна поща] е обявен за кореспонденция и за двете дружества; налице е такава свързаност между [фирма] и [фирма], която води до извода, че на страните им е било известно обстоятелството, че данъкът няма да бъде внесен.

Отделно е установено, че видно от представения НА №185, том IV, рег. №6027, дело №665/2019г., във връзка с покупката на недвижимите имоти, намиращи се в [населено място], [улица], Изпълнителен директор и представляващ [фирма] е Н. Д. Н., а действащ в качеството си на пълномощник на [фирма] е Д. Н. Д., син на представляващия доставчика /Н. Д. Н./ Д. Н. Д. е представляващ на ревизираното лице и при сключване на договора за паричен заем от 03.07.2019г. между [фирма] /заемодател/ и [фирма] /заемател/. Н. Д. Н. и Д. Н. Д., които са роднини по права линия и от първа степен, са свързани лица по смисъла § 1, т. 3, б. „а” от ДР на ДОПК. На следващо място Н. Д. Н. е местно лице с адрес по чл. 8 от ДОПК в [населено място], [улица], вх. Б, ет. 3, ап. 29, който е и адрес на управление и адрес за кореспонденция на [фирма], съгласно извършена справка в Търговския регистър.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество се явява неоснователна.

РА е издаден от компетентен орган, при спазване на процесуалните правила, при правилно прилагане на материалния закон.

Съгласно разпоредбата на чл.177 , ал.1 ЗДДС (Изм. - ДВ, бр. 94 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г.) 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.

Според ал.2 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 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

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 предходен 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.

Ал.6 предвижда, че в случаите по ал. 1 и 2 отговорността се реализира по отношение на лицето, пряк получател по доставката, по която не е внесен дължимият данък, а когато събирането е неуспешно, отговорността може да бъде реализирана по отношение на всеки следващ получател по реда на доставките. Алинея б се прилага съответно и по отношение на предходните доставчици.

При така установеното по делото, според съда правилно ревизиращите органи са заключили, че цитираните обстоятелства свидетелстват за наличие на трайни връзки, взаимно доверие и особен характер на взаимоотношенията между клиента и доставчика. В случая двете дружества са ползвали един и същ адрес за управление и кореспонденция, декларациите по ЗДДС са подавани с електронен подпис на едно и също лице, изготвяни са от една и съща счетоводна фирма, налице е свързаност на лицата съгласно разпоредбите на § 1, т. 3, б „а” от ДР на ДОПК, тъй като Н. Д. Н. и Д. Н. Д. са роднини по права линия - баща и син. При тези обстоятелства, неоснователно жалбоподателят настоява за липса на доказано знание като субективен елемент от отговорността по чл.177 ЗДДС на [фирма] за невнесения от неговия доставчик - Д.-АС 2014” ЕАД данък в размер на 106 918,57 лв. На основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК за невнесения в срок данък е начислена и съответната лихва в размер на 10 390,75 лв, която е дължима, съгласно Решение от 20 май на СЕС по дело С-4/2020г.

Регистрирано лице - получател по облагаема доставка, отговаря за дължимия и невнесен данък от друго регистрирано лице, доколкото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. Следователно първата предпоставка на закона е лицето да е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, като получател по облагаема доставка, което да е свързано с невнесения данък от друго регистрирано лице, съгласно ал. 1 на чл. 177 от ЗДДС. В конкретния случай жалбоподателят, в качеството на регистрирано по ЗДДС лице е получател на облагаема доставка от [фирма], данъкът по която не е внесен от доставчика към датата на издаване на РА.

Изискването за знание, като субективно отношение към извършеното е

въведено с разпоредбата на ал. 2 на чл. 177 от ЗДДС. Съгласно цитираната разпоредба отговорността по ал. 1 се реализира, когато регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен. Знанието, че данъкът няма да бъде внесен се установява с наличието на различни факти и обстоятелства свидетелстващи, че лицата неизбежно са знаели за това обстоятелство, които вече бяха подробно изброени. [фирма] и [фирма], съдейки от тези обстоятелства са дотолкова свързани лица, че знанието няма как да се изключи за конкретната доставка. Когато от доказателствата по делото се установява, че действителните отношения между двете търговски дружества сочат, че същите надхвърлят рамките на обичайните делови отношения между доставчик и получател по доставка, тези обстоятелства обосновават наличие на хипотезата на чл. 177, ал. 2, предложение първо от ЗДДС. Развитите съображения в жалбата за разлика между понятията „упражняване“ и „ползване“ на данъчен кредит са ирелевантни по отношение направените изводи за осъществен състав на отговорността за чужди задължения. Допълваща изводите за наличие на субективен елемент е информацията, че задълженията на [фирма] са в общ размер на 379 972,32 лв., в т.ч. главница - 352 701,17 лв., лихва - 27 271,15 лв. В заключение, при издаване на РА на основание чл.177 ЗДДС органите по приходите са приложили правилно материалния закон. Следва на ответника да се присъди поисканото юрисконсултско възнаграждение, определено по реда на чл.8, ал.1, т.5 от Наредба №1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения във вр. с чл. 161, ал.3 ДОПК в размер на 3703/ три хиляди седемстотин и три/ лева.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК АССГ, Трето отделение, 11 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу РА №Р-22221719007098-091-001/03.08.2020г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1880/14.12.20г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, с който е ангажирана отговорност по чл.177 от ЗДДС за упражненото право на приспадане на данъчен кредит по фактурла и кредитно известие, издадени от [фирма] в общ размер на 106 918,57лв. и лихва в размер на 10 390,75 лв.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати на „Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 3703/ три хиляди седемстотин и три/ лева.

Решението може да се обжалва пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ:

