

РЕШЕНИЕ

№ 1755

гр. София, 11.03.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 46 състав,
в публично заседание на 11.02.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Желева

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **13071** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], [улица], вх.А, ет.1, ап.2, представлявано от Р. Н. Д., СРЕЩУ РА № Р-22221419001471-091-001/24.07.2019г., издаден от Руска Р. Б. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Е. М. И. – Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, поправен с Ревизионен акт за поправка на Ревизионен акт № П-22221419132351-003-001/30.07.2019г., потвърден с Решение № 1681/07.10.2019г. на Директор на Дирекция ОДОП [населено място], при ЦУ на НАП.

В жалбата е посочено, че е неправилен, незаконосъобразен, недоказан и постановен в нарушение на процесуалните и материалноправните предпоставки за издаването му. Искането до съда е за отмяна на РА. В хода на съдебното производство, оспорващият редовно призован, явяващ се лично, поддържа жалбата.

Ответникът директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика при Централно управление на НАП – С. юрк. В., оспорва жалбата изцяло, претендира неоснователността ѝ по съображенията, изложени в решението на директора, претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

По делото са приети доказателствата по административната преписка.

Съдът като обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните, извърши дължимата преценка по реда на чл.160, ал.2 ДОПК, от фактическа и правна страна приема следното:

По допустимостта на жалбата:

При преценката за допустимостта на оспорването съдът съобрази, че решението на директора на ДОДОП е връчено на дата 09.10.2019г., а жалбата до съда е от дата 23.10.2019г., с оглед на което е подадена в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, а предвид обхвата на оспорването, жалбата е допустима и по чл.156, ал.2 от ДОПК.

По издаването на РА от компетентен орган, спазването на изискванията за съдържание и форма и процесуалните правила, съдът приема следното:

Процесното ревизионно производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221419001471-020-001 от 11.03.2019 г., връчена на 18.03.2019 г., издадена от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за ангажиране на отговорност за данък върху добавената стойност по реда на чл.177 от ЗДДС за дължимия данък по доставки, документирани с 9 фактури, издадени от [фирма] през м. 03.2018 г. и подробно описани в заповедта.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221419001471-092-001 от 04.07.2019 г., връчен на 04.07.2019 г. по реда на чл.29, ал.4 във връзка с чл.30, ал.6 от ДОПК на декларирания електронен адрес за кореспонденция на дружеството. В срока по чл.117, ал.5 от ДОПК от ревизираното лице не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения.

Ревизията приключва с издаването на РА № Р-22221419001471-091-001 от 24.07.2019 г. от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Е. М. И. – Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

С процесния акт на ревизираното дружество е ангажирана отговорност по реда на чл.177 от ЗДДС за дължим и невнесен ДДС в размер на 3 914,43 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 506,74 лв., по доставки, извършени от [фирма]. Видно от таблица 1 на РА е допусната техническа грешка, а именно: в колона 6 за м. 03.2018 г., като декларирана и/начислена сума от ревизираното лице за отговорност по чл.177 от ЗДДС е посочена сумата от -25 852,90 лв., вместо 0,00 лв., в колона 11 е посочена дължимата сума за ДДС за м. 03.2018 г. в размер на 25 682,83 лв., вместо 3 914,43 лв. и всичко дължимата сума 26 189,57 лв., вместо 4 421,17 лв. Данните са описани в настоящото решение, само дотолкова, доколкото на ревизираното лице е издаден Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ № П-22221419132351-003-001 от 30.07.2019 г., връчен по електронен път на 30.07.2019г., с който са отстранени допуснати грешки при попълване на таблица 1 на РА.

С РА са възприети предложенията за установяване на задължения, направени с РД, като констатациите на доклада са потвърдени изцяло.

РА, РД и ЗВР (Заповед за възлагане на ревизия) са издадени като електронни документи, подписани с квалифициран електронен подпис, за което са представени доказателства – разпечатки на хартиен носител за проверка на електронните подписи, въз основа на които и останалите доказателства по делото съдът приема, че тези актове са издадени от компетентни органи. При издаването на същите актове е спазена и изискващата се писмена форма и съдържание, предвидени съответно за ЗВР по чл.113, ал.2 ДОПК, за РД по чл.117, ал.2 ДОПК и за РА – по чл.120, ал.2 ДОПК, в това число, в мотивите на РА е посочено, че се потвърждават мотивите на РД и

съставляват неразделна част от РА.

По спазването на сроковете по чл.114 ДОПК, съдът намира, че не са допуснати нарушения.

В хода на ревизионното производство от страна на жалбоподателя са представени писмени доказателства в негова защита, актовете на органите по приходите - ЗВР, РД и РА, както и искания за представяне на доказателства са му връчвани по електронен път. Тези актове са издавани като електронни документи, за което са представени доказателства по делото - за подписването им с квалифициран електронен подпис, равностоеен на саморъчен подпис и установяващ авторството на подписаните съответните актове органи по приходите. По този въпрос няма оспорване с жалбата както и по доказателствата, въз основа на които са установени допълнителни задължения с РА в оспорената част.

При така изложеното, съдът намира, че РА е издаден от компетентен орган, доказателствата са събрани по допустими от ДОПК способи, не са нарушени права на жалбоподателя, доколкото същият се е възползвал от правата си да участва в ревизионното производство като представя доказателства, подава възражения и жалби.

По материалната законосъобразност на РА съдът приема следното:

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

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

По валидността на акта:

При извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Р. акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото. Видно от представените доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл.13, ал.3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби, визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № Р-22221419001471-091-001/24.07.2019г., не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

Съгласно разпоредбата на чл.177, ал.1 от ЗДДС 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.

В чл.177 от ЗДДС е установен особен вид солидарна отговорност, представляваща изключение от правилото, че данъкът се дължи от доставчика, поради което текстът на разпоредбата следва да се тълкува стриктно. Същността на отговорността се състои във възникване на задължение за едно регистрирано лице да заплати задължението за ДДС на друго регистрирано лице.

За да възникне такава за чуждото задължение, следва да са изпълнени едновременно

условията, посочени в чл.177, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, а именно регистрираното лице да е получател по облагаема доставка; да е осъществена облагаема доставка, по която доставчикът е издал фактура с посочен на отделен ред ДДС, който ДДС доставчикът е длъжен да внесе в бюджета; дължимият данък да не е внесен от доставчика; получателът следва да е ползвал право на приспадане на данъчен кредит, пряко или косвено свързан с невнесения данък и да е знаел или е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен и това е доказано от ревизиращия орган по реда на чл.117 – 120 от ДОПК.

Ревизионното производство за реализиране на отговорността по чл.177 от ЗДДС не довежда до възникване на данъчни задължения, а само до вменяване на отговорност. Лицата, чиято отговорност е ангажирана по реда на чл.177 от ЗДДС, не стават носители на данъчното задължение на съответния данъчен длъжник, а тяхната отговорност се свежда до изпълнение на данъчно задължение, макар и чуждо такова.

Отговорността се отнася само до дължимия данък по конкретната доставка, а резултатът за периода се определя в зависимост от всички доставки на съответния доставчик за този период. За да пристъпи към реализиране на този вид отговорност, органът по приходите следва да установи връзката между невнесения данък за периода, в който е настъпило данъчното събитие, съответно данъкът е станал изискуем и невнесения данък по конкретната доставка към лицето, чиято отговорност се реализира. Дължимият от доставчика данък следва да не е внесен към датата на издаване на РА на получателя, чиято отговорност се търси.

Следва да се отбележи, че след като получателът не е платил на доставчика начисления ДДС по фактурите, той не би могъл да има разумно очакване, че данъкът ще бъде внесен. Липсата на каквито и да е действия, предприети от страните в рамките на повече от година след процесния период за заплащане на дължимите по фактурите суми също сочи, че получателът е знаел, че данъкът по фактурите няма да бъде внесен от доставчика.

В случая е установено, че към датата на издаване на оспорвания акт, задълженията на [фирма] не са внесени в Републиканския бюджет. Съгласно информация от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С., срещу дружеството е образувано изпълнително дело №190692936/2019 г. Предприети са действия по обезпечаване събирането на публичните задължения, изразяващи се в налагане на обезпечителни мерки – запор върху постъпващи суми по декларираните банкови сметки. Видно от приобщения РА на [фирма] е, че дружеството не притежава собствени дълготрайни материални активи, което се потвърждава при извършена проверка на данните, публикувани в Търговския регистър към Агенция по вписванията, /единствените подадени финансови отчети са за финансовата 2016 г./. Предвид горното се налага изводът, че задълженията са несъбираеми.

Налице са всички елементи от фактическия състав на отговорността. Както е прието по – горе от фактическа страна, [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по 9 фактури, издадени от [фирма]. Жалбоподателят е получател по облагаема доставка, който е ползвал право на данъчен кредит по посочените фактури. По тези фактури е начислен и деклариран ДДС от доставчика, но ДДС не е внесен. Д. кредит е пряко свързан с невнесения данък. [фирма], представлявано от управителя Р. Н. Д. е знаело, че данъкът няма да бъде внесен и това е доказано от приходната администрация по реда на чл.117 – 120 от ДОПК.

От данните в Търговския регистър на Агенция по вписванията органите по приходите

са установили, че [фирма] е вписано на 01.03.2016 г. със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], ет.2, ап.202. Управител и едноличен собственик на капитала от 01.03.2016 г. до 17.08.2016 г. е Р. Д. Н., когато с договор за продажба на дружествени дялове правоприменик става Р. Й. Г.. На 17.08.2016 г. е вписана промяна на адреса на управление и седалището на дружеството в [населено място],[жк], [жилищен адрес] партер, като на 01.03.2018 г. отново е променен - [населено място],[жк], [улица], партер, офис 1.

Констатирано е, че чрез управителя, представляващ и собственик на капитала Р. Й. Г., [фирма] е „свързано лице“ по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК с дружествата [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК].

При извършена справка за трудови договори е установено, че Р. Й. Г. е назначен на 01.03.2018 г., на длъжност шофьор в [фирма] с ЕИК[ЕИК], [населено място].

Чрез Р. Д. Н. - управител и представляващ на [фирма] до 17.08.2016 г. е установена свързаност по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК с ревизираното дружество, а именно: посоченото лице е бил управител, представляващ и собственик на капитала на [фирма] за периода от 04.01.2016 г. до 15.02.2016 г.

Счетоводството на [фирма] се извършва от [фирма] с ЕИК[ЕИК], управлявано и представлявано от едноличния собственик на капитала Б. Г. Л., съгласно договор от 30.10.2017 г.

В хода на ревизията на [фирма] е установено, че всички изготвени документи са връчвани по електронен път на декларирания адрес за кореспонденция с НАП [електронна поща].

При извършена справка на IP адреса, чрез който е подадена справка-декларация на [фирма] за данъчен период м. 03.2018 г. /172.98.79.166/ е установено, че от същия IP адрес са подавани и справки-декларации на други дружества, свързани с лицето Р. Н. Д. - управител, представляващ и собственик на капитала на [фирма], в това число на [фирма] /в ликвидация/, ЕИК[ЕИК]. Справка-декларация на [фирма] е подадена от посочения IP адреса чрез email: [електронна поща], с КЕП 9С9549 на А. Т. Т. с ЕГН [ЕГН], което лице е сочено за свързано с управителя на [фирма]. От Констатираното следва, че подаваните справки-декларации на [фирма] и на [фирма] се подават от едно и също лице. Настоящата инстанция счита, че безспорно се доказва знание на получателя по доставката по смисъла на чл.177, ал.2 от ЗДДС, каквото, доколкото е субективна категория е налице, когато се установи по отношение на физическите лица, които осъществяват неговото управление и представителство, че данъкът няма да бъде внесен в бюджета.

Видно от разпоредбата на чл.177, ал.6 от ЗДДС, 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. Законното изискване по отношение на пряката доставка (в случая между [фирма] и [фирма]) е данъкът да не е внесен, а не да не е събран принудително. Невъзможност за принудително събиране следва да се доказва само по отношение на следващ получател по реда на доставките, а не по пряката доставка. Мотиви в тази насока са изложени в решението на директора на дирекция "ОДОП", които се споделят и от съда.

Относно лихвите – такива се дължат от жалбоподателя, считано от датата, на която данъкът е бил дължим от доставчика по силата на чл. 16, ал. 3 от ДОПК. Съгласно посочената разпоредба, отговорността на третото лице, отговарящо за задълженията

на друго лице, носител на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски, които не са внесени в срок, обхваща данъците и задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските за събирането им. По аргумент от нормата на чл. 16, ал. 3 от ДОПК, забавата на единия съдлъжник поставя в забава и другия. Практиката на ВАС на РБ в този смисъл са решения по адм. дело № 1163/2016 г., по адм. дело № 11690/2012 г., по адм. дело № 5510/2013 г., по адм. дело № 9/2014 г., по адм. дело № 14974/2013 г.

По изложените съображения жалбата е изцяло неоснователна и недоказана. Служебната проверка, извършена от съда не установи основания за отмяна на издадения ревизионен акт, с който е ангажирана солидарната отговорност по чл. 177 от ЗДДС на [фирма] в размер общо на 3 914,43 лева и лихви в размер на 506,74 лева за ползвано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] в данъчен период от 01.03.2018г. до 31.03.2018г. по които дължимият данък не е внесен.

С оглед изхода на делото, разпоредбата на чл.161, ал.1 от ДОПК и направеното своевременно искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на дирекция "ОДОП" разноски за производството в минималния размер от 3298 лева, определен по чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд - София - град, I – во отделение, 46 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], [улица], вх.А, ет.1, ап.2, представлявано от Р. Н. Д., СРЕЩУ РА № Р-22221419001471-091-001/24.07.2019г., издаден от Руска Р. Б. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Е. М. И. – Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, поправен с Ревизионен акт за поправка на Ревизионен акт № П-22221419132351-003-001/30.07.2019г., потвърден с Решение № 1681/07.10.2019г. на Директор на Дирекция ОДОП [населено място], при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА С. Г. “ Е., ЕИК:[ЕИК], представлявано от управителя Р. Н. Д. да заплати на НАП – дирекция "ОДОП" сумата от 3298 лева, представляваща разноски за съдебното производство.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.

СЪДИЯ: