

РЕШЕНИЕ

№ 7437

гр. София, 29.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав,
в публично заседание на 19.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Стоян Тонев

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **7337** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Образувано е по жалба на Г. К. Г. с [ЕГН] с ЕТ „Танго- Георги Георгиев“ ЕИК 121514828, с адрес - [населено място], [улица], ет.1, срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221422002181-091-001/ 13.12.2022г. / в частта с която е изменен и потвърден с Решение № 623/15.05.2023г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно –осигурителна практика“- С. при ЦУ на НАП, а именно РА е изменен относно ангажираната отговорност по реда на чл.117 от ЗДДС за данъчен период м. 12.2020 г. по доставки по фактури, издадени от „Танго транс“ ЕООД и РА е потвърден относно ангажираната отговорност по реда на чл.117 от ЗДДС за данъчни периоди от 01.10.2017г. до 30.04.2018г., м. 06.2018г., м.09.2018г.,м. 11.2018г., м. 01.2019г., м.03.2019г., от 01.05.2019г. до 31.07.2019г., от 01.09.2019г. до 31.10.2019г., от 01. 01.2020г. до 29.02.2020г., м. 05.2020г., м. 08.2020г., м.10.2020г., м.11. 2020г., м. 01.2021г., м. 04. 2021г., м. 09.2021г., от 01.11.2021г. до 31.12.2021г. до 31.12. 2021г., от 01.02.2022г. до 31.03. 2022г. по доставки по фактури, издадени от „Танго транс“ ЕООД, като ангажираната отговорност по чл. 177 от ЗДДС е общо за сумата от 78 229, 24 лева, представляваща размера на невнесените задължения и лихви общо в размер на 30 273, 78 лв.

В жалбата се твърди липса на местна компетентност на издалите РА органи по приходите, респ. се иска РА да бъде обявен за нищожен. В условията на алтернативност се развиват доводи, че не са доказани предпоставките на чл. 177 ал.2 от ЗДДС и се иска отмяна на РА като незаконосъобразен.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно и своевременно призован, не се явява и

не се представлява.

В с.з. ответникът се представлява от гл. юрк. М., която оспорва жалбата и моли РА да бъде потвърден. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно и своевременно призована, не изпраща представител.

Съдът, като обсъди изложените в жалбата доводи и прецени събраните по делото доказателства, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221422002181-020- 001/29.04.2022 г., връчена на 30.05.2022 г., изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221422002181- 020-002 / 29.08.2022 г., е възложено извършването на ревизия на Г. К. Г. с ЕТ „Танго - Георги Георгиев“ за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС, по доставки документирани с фактури, издадени от „Танго Транс“ ЕООД /подробно описани на стр. 2 - 13 от ЗВР/, за периодите от 01.10.2017 г. до 31.03.2022 г. Посочените заповеди са издадени от Б. И. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/ със Заповед З-ЦУ-676/21.04.2022г. и №ЗЦУ-3287/08.11.2021 г., на зам. изпълнителния директор на НАП.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221422002181-092-001/11. 11.2022 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложените за установяване задължения.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221422002181-091-001/ 13.12.2022 г. издаден от Б. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. - орган, възложил ревизията и М. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 23.02.2023 г. Установено е, че през ревизираните периоди ЕТ „Танго - Георги Георгиев“ е упражнил правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 223 850,14 лв. по фактури с обща данъчна основа в размер на 6 119 249,60 лв. издадени от „Танго Транс“ ЕООД. От издателя на фактурите не е внесен дължимия ДДС в размер на 78 229,24 лв. Ангажирана е отговорност по чл. 177 от ЗДДС на Г. К. Г. в качеството му на ЕТ „Танго- Георги Георгиев“ в размер на 84 673.56 лв. за доставки на транспортни услуги, документирани с фактури, издадени през периода от 29.10.2017 г. до 31.03.2022 г. и са начислени лихви за забава в размер на 31 687,71 лв.

Ревизионният акт е обжалван пред Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно –осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП. С Решение № 623/15.05.2023г. на Директорът на Д“ОДОП“ е отменил Ревизионен акт №Р-22221422002181-091-001/13.12.2022 г., издаден от Б. И. Б. - орган, възложил ревизията и М. Д. Н. - ръководител на ревизията, с който е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС за данъчен период м. 10.2018 г. по доставки, документирани с фактури, подробно описани в ЗВР, издадени от „Танго Транс“ ЕООД. Изменил е Ревизионен акт №Р-22221422002181-091-001/ 13.12.2022 г., с който е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС за данъчен период м. 12.2020 г. по доставки, документирани с фактури, подробно описани в ЗВР, издадени от „Танго Транс“ ЕООД като установените с РА задължения за данъчен период м. 12.2020 г. в размер на 5 723,68 лв. и лихви в размер на 1 109.84 лв. са определени на 24,10 лв. и лихви в размер на 4,67 лв. Потвърдил е Ревизионен акт №Р-22221422002181-091-001/13.12.2022 г., с който е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС за данъчни периоди от

01.10.2017 г. до 30.04.2018 г., м. 06.2018 г., м. 09.2018 г., м. 11.2018 г., м. 01.2019 г., м. 03.2019 г., от 01.05.2019 г. до 31.07.2019 г., от 01.09.2019 г. до 31.10.2019 г., от 01.01.2020 г. до 29.02.2020 г., м. 05.2020 г., м. 08.2020 г., м. 10.2020 г., м. 11.2020 г., м. 01.2021 г., м. 04.2021 г., м. 09.2021 г., от 01.11.2021 г. до 31.12.2021 г. и от 01.02.2022 г. до 31.03.2022 г. по доставки, документиран с фактури, подробно описани в ЗВР, издадени от „ТАНГО ТРАНС“ ЕООД.

Предмет на съдебен контрол пред АССГ е РА № Р-22221422002181-091-001/13.12.2022г. / в частта с която е изменен и потвърден с Решение № 623/15.05.2023г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно –осигурителна практика“- С. при ЦУ на НАП и с които части е ангажирана отговорността по чл. 177 от ЗДДС на Г. К. Г. с [ЕГН] в качеството му на ЕТ „Танго- Георги Георгиев“ ЕИК: 121514828, общо за сумата от 78 229, 24 лева, ведно с лихви общо в размер на 30 273, 78 лева / всичко главницата и лихви - 108 503, 02 лв./.

Установено е, че Г. К. Г. с ЕГН: [ЕГН] има регистрация като ЕТ „Танго -Георги Георгиев" с ЕИК :[ЕИК]. Лицето е регистрирано в Софийски окръжен съд по фирмено дело № 14515/2000 г. и е пререгистрирано в търговския регистър на Агенцията по вписванията на 20.07.2008 г. Собственик е Г. Г.. Регистриран е по ЗДДС, считано от 27.03.2002 г. ЕТ „Танго - Георги Георгиев“ е с основен предмет на дейност, организиране на транспорт на криогенни течности с цистерни - полуремаркета.

ЕТ „Танго -Георги Георгиев" с ЕИК:[ЕИК] има сключен договор със "СОЛ България" ЕАД с ЕИК:[ЕИК], свързан с теглене на цистерни - полуремаркета за криогенни течности. Транспортната услуга се осъществява от подизпълнител "Танго Транс" ЕООД с ЕИК:[ЕИК], с едноличен собственик на капитала - същият Г. Г..

"Танго Транс" ЕООД е регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 17.03.2004 г., регистрацията по ЗДДС е прекратена считано от 11.04.2018 г. Дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 26.04.2018 г. – задължителна във връзка с облагаем оборот.

На основание чл. 37, ал. 3, във връзка с чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221422002181-040-001/06. 06.2022 г., с което са изискани документи и обяснения във връзка с доставките, осъществени от „Танго Транс“ ЕООД. В отговор са представени писмени обяснения и документи: хронологични ведомости, оборотни ведомости и главни книги за периода от 2017 г. до 2020 г., договор за превоз със „СОЛ България“ ЕАД и справки по образец на НАП от 1 до 5. Съгласно представените писмени обяснения/ приложения, папка 4 / за периода от 01.10.2017 г. до 31.03.2022 г. ЕТ "Танго — Г. Г." има сключен договор за превоз на товари със "СОЛ България" ЕАД с ЕИК[ЕИК]. Същият е свързан с теглене на цистерни— полуремаркета за криогенни течности. Транспортната услуга се осъществява от подизпълнител "Танго Транс" ЕООД с ЕИК[ЕИК], притежаващ лиценз за автомобилен превоз на товари. В „Танго Транс“ ЕООД има нает персонал-шофьори на цистерни, както и товарни автомобили, ползвани на лизинг. За извършените транспортни услуги ЕТ "Танго - Георги Георгиев" издава фактури към "СОЛ България" ЕАД, в които са описани подробно обекти, километри, ед. цена на услугите. Плащането от "СОЛ България" ЕАД се извършва по банков път. От "Танго Транс" ЕООД като основен доставчик на извършените транспортни услуги се издават фактури към ЕТ "Танго – Георги Георгиев". Счетоводното обслужване на ФЛ се осъществява от счетоводно дружество „Булпартнерс“ ЕООД с управител Е. Б., което

извършва и счетоводното обслужване на „Танго Транс“ ЕООД. Във въпросния лист/п.16/ Г. е посочил, че е налице хипотезата на §1, т.3 ДР на ДОПК, за ЕТ "Танго — Г. Г." и "Танго Транс" ЕООД.

До „Танго Транс“ ЕООД е изготвено ИПДПОЗЛ №П-02000222116832-040-001/29.06.2022 г. в отговор на което са представени документи: хронологии, оборотни ведомости, главни книги, фактури, издадени към ревизираното лице за периодите от 01.10.2017 г. до 31.03.2022 г., главни книги, справка за актуално състояние на всички трудови договори, споразумения за прихващане на вземане и задължения за ревизираните периоди, както и обяснителна записка на управителя, съгласно която „Танго Транс“ ЕООД е с основен предмет на дейност вътрешен и международен транспорт. Основен клиент на „Танго Транс“ ЕООД е ЕТ "Танго — Г. Г.", които осигурява на „Танго Транс“ ЕООД да осъществява транспорт на криогенни течности, собственост на "СОЛ България" ЕАД. „Танго Транс“ ЕООД няма КЕП. Декларациите към НАП са подавани чрез КЕП на „Булпартнерс“ ЕООД с управител Е. Б., което извършва счетоводното обслужване на „Танго Транс“ ЕООД.

При извършена в хода на ревизията проверка в Търговски регистър, е установено, че за ревизирания период ЕТ "Танго - Георги Георгиев" и "Танго Транс" ЕООД са с един и същ адрес на седалище и адрес на управление: Област С., общ. Столична, [населено място], п.код 1737, [улица] един и същ собственик.

Установено е, че "Танго Транс" ЕООД няма КЕП, декларации към НАП, НОИ, НСИ са подавани чрез КЕП на счетоводно дружество Булпартнерс ЕООД с управител Е. Б., което извършва счетоводното обслужване на „Танго Транс“ ЕООД.

Направена е "Справка за актуално състояния на всички трудови договори" в С. на НАП, от която е установено, че Г. К. Г. ЕГН [ЕГН] за периода от 25.03.2015 г. до 02.09.2021 г. е бил назначен на трудов договор в "Танго Транс" ЕООД

В хода на ревизията е извършена проверка в ПП "Справка за IP адреси, от които са подавани СД по ЗДДС". За периода 01.10.2017 г. - 31.03.2022 г. подаването на СД по ЗДДС на ЕТ "ТАНГО - ГЕОРГИ ГЕОРГИЕВ" и "ТАНГО ТРАНС" ЕООД е извършено от едни и същи IP адреси / 176.12.16.117; 94.236.244.83; 82.146.28.177; 82.146.28.177; 46.10.161.241; 46.238.5.18; 78.83.70.130; 87.243.91.48; 78.83.176.106; 78.154.14.203/ и електронна поща на подаване / [електронна поща]/. Този имейл адрес е електронен адрес за кореспонденция и на двамата търговци и същият принадлежи на счетоводна къща "Булпартнерс" ЕООД, с представляващ Е. Б., съгласно сключени договори за счетоводно обслужване.

В хода на ревизията е установено, че ЕТ "Танго – Георги Георгиев“ е получател по облагаеми доставки, в случая транспортни услуги, извършени от "Танго Транс" ЕООД. По отношение на получените доставки в дневник "Покупки" на ЕТ „Танго -Георги Георгиев" за периода на ревизията от 29.10.2017 г. до 31.03.2022 г. са декларирани покупки от "Танго Транс" ЕООД ЕИК[ЕИК], с предмет на доставката транспортна услуга обща ДО 6 119 249,60 лева, като е ползван данъчен кредит в размер на 1 223 850,14 лв.

От своя страна, доставчикът е издал фактури за доставките с вкл. ДДС и тези фактури /респективно данъкът/ са отразени в дневниците за продажби. Доставчикът "Танго Транс" ЕООД има невнесени задължения за ДДС за процесния период общо в размер на 78 229,24 лв. Размерът на невнесения деклариран резултат за периода ДДС за внасяне в лева от "Танго Транс" ЕООД, във връзка с доставката по издадените фактури на ЕТ "Танго - Г. Г. е общо за сумата от 78 229,24 лв., като по данъчни

периоди е, както следва: м.10.2017 г. - 7 555,94лв., м.11.2017 г.- 7 758,7лв., м.12.2017 г.- 3 890,96лв., м.01.2018 г.- 10 816,03 лв., м.02.2018 г.- 8 535,12 лв., м.03.2018 г.- 9 473,04 лв., м.04.2018 г.- 20,00 лв., м.06.2018 г.- 19,95 лв., м.09.2018 г.- 12,05 лв., м.11.2018 г.- 87,13 лв., м.01.2019 г.- 24,73 лв., м.03.2019 г.- 295,20 лв., м.05.2019 г.- 2 946,09 лв., м.06.2019 г.- 3 550,30 лв., м.07.2019 г.- 2 162,84 лв., м.09.2019 г.- 5043,25 лв., м.10.2019 г.- 407,54 лв., м.01.2020 г.- 290,74 лв., м.02.2020 г.- 126,80 лв., м.05.2020 г. - 177,41 лв., м.08.2020 г.- 20,35 лв., м.10.2020 г.- 166,28 лв., м.11.2020 г.- 1 191,48 лв., м.12.2020 г.- 24,10 лв., м. м.01.2021 г.- 473,11 лв. , м.04.2021 г. - 55,24 лв., м. 07.2021 г. - 6,91лв., м.09.2021 г.- 1 238,04лв., м.11.2021 г.- 1 441,99 лв., м.12.2021 г.- 4 487,09 лв., м.02.2022 г.- 2 312,26 лв., м.03.2021г.- 3 618,57 лв.

В хода на ревизията, при извършена справка в Търговския регистър е установено, че за "Танго Транс" ЕООД, съгласно Решение № 67 от 05.10.2022г., дело № 89/2022, Окръжен съд - Хасково е открито производство по несъстоятелност. "Танго транс" ЕООД с ЕИК 13118161 имало изискуеми публични задължения в размер на 593 661,92 лв., в т.ч. главница в размер на 441 952,33 лв. и лихви в размер на 151 709,59 лв., от които по ИД[ЕИК]/2016 в общ размер на 589208,95лв., в т.ч. главница в размер на 437519,97 лв. и лихви в размер на 151 688,98 лв. Съгласно отговор на дирекция „Събиране“ е изтекъл предвиденият в чл. 193 ал. 4 от ДОПК 6-месечен срок от откриване на производството по несъстоятелност. Изчерпани са всички способи за предприемане на действия по принудително изпълнение от страна на публичния изпълнител, срещу имуществото на дружеството. Дългът е прекатегоризиран като несъбираем.

Органите по приходите са приели наличие на предпоставките за прилагане на чл. 177 от ЗДДС:

- регистрираното лице е получател по облагаеми доставки. Прието е, че ЕТ „Танго-Георги Георгиев“ е получил услуги по фактури, издадени от „Танго Транс“ ЕООД по които е приспаднал данъчен кредит;
- за осъществяването на облагаеми доставки доставчикът е издал фактури с посочен на отделен ред ДДС, който е длъжен да внесе в бюджета;
- дължимият данък не е внесен от доставчика. Търговецът „Танго Транс“ ЕООД е подал справки - декларации с деклариран ДДС за внасяне в размер на 78 229,24 лв. който не е бил погасен и към момента на издаване на ревизионния акт.
- получателят следва да е ползвал правото на приспадане на данъчен кредит, пряко или косвено свързан с невнесения данък - ревизираното лице в качеството на получател по доставките е отразил в отчетните си регистри /дневник за покупките/ доставките като такива с право на пълен данъчен кредит. Ревизиращите органи са установили, че има пряка връзка между ползвания данъчен кредит с невнесения данък от доставчика.
- получателят е знаел или е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен. От органите по приходите е извод за прилагането на чл. 177 от ЗДДС в хипотезата, визирана в предл. първо на ал. 2, а именно че ревизираното лице е знаело, че данъкът няма да бъде внесен
- изпълнено е и изискването на чл.177, ал.6 от ЗДДС.

Приели са, че получателят е знаел, че данъкът няма да бъде внесен, поради следните зависимости:

-Свързаност между доставчика и получателя по смисъла на §1, т. 3, б. „а“ и б. „д“ от ДР на ДОПК. Собственик на двете задължени лица е Г. К. Г., а управител дружеството

през ревизирия период е синът му К. Г. Г.. От 25.03.2015 г. до 02.09.2021 г. Г. К. Г. е бил нает по трудово правоотношение в „Танго Транс“ ЕООД.

-Дружеството доставчик и получателят за ревизирия период са с един и същи адрес на управление и седалище, а именно [населено място], [улица]. Използвали са едни и същи IP адреси за подаване на СД по ЗДДС, и имат един и същ електронен адрес за кореспонденция - office@buIpartners.net.

-В хода на извършената насрещна проверка е установено, че фактурите за доставка на транспортни услуги са съставяни от управителя К. Г., както и от собственика и материално отговорно лице Г. Г..

Предвид горепосочените факти е прието, че при наличието на такъв тип свързаност, между страните по сделката е налице особен характер на търговските взаимоотношения и на същите няма как да не е известно обстоятелството, че данъкът няма да бъде внесен. Формиран е извод, че са налице предпоставките - обективни и субективни, за ангажиране на субсидиарна отговорност на Г. Г. в качеството му на ЕТ за задълженията на „Танго Транс“ ЕООД. Позовали са се на разпоредбата на чл. 177, ал. 1 от ЗДДС, съгласно която регистрирано лице - получател по облагаеми доставки 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.

По делото са приложени всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства. Изискани са допълнително заповеди на основание Закона за държавния служител, съгласно които както органът, възложил ревизията със ЗВР-Б. Б. - началник сектор „ревизии“, така и ревизиращия екип, заемат съответните длъжности към момента на издаване на актовете в проведеното ревизионно производство.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156,ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване. Разгледана по същество, жалбата се явява неоснователна.

При проверката законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160,ал.2 ДОПК.

Оспореният РА е валиден акт, издаден от органи по приходите, посочени в нормата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от органът, възложил ревизията и органът по приходите, определен за ръководител на ревизията, като възраженията на жалбоподателя са неоснователни. С разпоредбата на чл. 8, ал. 1, т. 1 - т. 8 от

ДОПК са изброени лимитативно основанията за прилагане на местната компетентност на съответните териториални дирекции на НАП /адресна регистрация за ФЛ, седалище на ЮЛ, местоизвършване на дейността/управлението на чуждестранни лица/. Предвидено е изрично, че местната компетентност се прилага, „ако не е предвидено друго“. Изключението от този общ принцип е регламентирано в чл. 12, ал. 6 от ДОПК, с която на изпълнителния директор на НАП или на оправомощен от него заместник е предоставено правомощие да определят органи по приходите или публични изпълнители, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК. Съгласно Заповед №3-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП,на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК, оправомощен със Заповед № 3ЦУ- ОПР-9/21.05.2021г. на изпълнителния директор на НАП както за органа, възложил ревизията със ЗВР/ посочен в заповедта/, така и за ревизиращия екип - служители на ТД на НАП, [населено място], не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК. Възлагането на определените с посочената заповед органи по приходите от съответни териториални дирекции на НАП, за които е прието, че не се прилагат правилата на чл. 8 от ДОПК, да осъществят производствата по данъчно-осигурителния контрол по отношение на лицата,за които компетентна териториална дирекция, съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП - С.“ е извършено с последваща заповед № 3-ЦУ-676/21.04.2022 г./л.20 и сл./ на оправомощения заместник на изпълнителния директор на НАП. В приложение към заповедта са посочени задължените лица, вида на контролната дейност и териториалната дирекция на НАП, от която следва да се определи ревизиращият/проверяващият екип. В цитираното в заповедта приложение е посочен и жалбоподателя, за когото е определено, че контролното производство ще се осъществи от екип на ТД на НАП - В. Т.. Със заповедта от 21.04.2022 г. , позовавайки се на разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, ДВ, бр. 105 от 11.12.2020 г. в сила от 01. 01.2021 г., оправомощеният заместник изпълнителен директор на НАП е разпоредил контролните производства да се възложат от органи по приходите - началници на сектори, визирани в предходната Заповед №3-ЦУ-3287/08.11.2021 г. / сред които и Б. Б. - началник сектор „ревизии“ / и определени от директора на ТД на НАП С.. Приложени са и Заповеди по Закона за държавния служител,

съгласно които органът, възложил ревизията със ЗВР-Б. Б. - началник сектор „ревизии“ и ревизиращия екип- М. Н. - главен инспектор по приходите/ръководителят на ревизията/ и П. П. - инспектор по приходите, са заемали тези длъжности в НАП, към момента на издаване на актовете в проведеното ревизионно производство. Ръководителят на ревизията е този, който е посочен в заповедта за възлагане на извършване на ревизията по чл. 113, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Съгласно ЗВР за ръководител на ревизията е определена М. Н.- главен инспектор по приходите, която е сред визираните в заповедите на зам. изпълнителния директор на НАП. В това отношение се приема, че обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентните органи, посочени в нормата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от органът, възложил ревизията и органът по приходите, определен за ръководител на ревизията, респективно, липсва основание за отмяна на акта по смисъла на чл. 146, т. 1 от АПК.

Документите, издадени от органите по приходите в проведеното ревизионно производство са създадени като електронни документи, по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г./. В този смисъл, приложима е фикцията, регламентирана в чл. 3, ал.2 от ЗЕДЕУУ относно писмената форма на издадения РА. Доказателствената стойност на подписан с КЕП електронен документ е приравнена на подписан писмен документ. Като електронен документ, подписан от посочените в него органи по приходите с притежавани от всеки един от тях КЕП, РА е изпратен с електронно съобщение на декларирания от жалбоподателя електронен адрес и е връчен по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК, съгласно Удостоверение за извършено връчване по електронен път/л. 66/. Разпоредбата на чл. 184, ал. 1 от ГПК е приложима в настоящото производство, съгласно § 2 от ДР на ДОПК, поради което създадените електронни документи са възпроизведени като преписи на хартиен носител, надлежно заверени от ответната страна.От приложените доказателства/л. 68 и сл./ е видно, че органите издали ЗВР, РД, РА притежават валидни КЕП.

Ревизията е извършена при спазване на процесуалните правила, регламентиращи в ДОПК. Ревизионният акт е издаден в

предвидената форма и съдържа реквизитите, предвидени в чл. 120, ал. 1 от ДОПК -името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Изрично е посочено, че констатациите от ревизионния доклад са възприети при издаване на РА и че РД представлява неразделна част от РА. Размерът на обжалваните, определени задължения за ДДС е посочен в табличен вид в разпоредителната част на РА.

Съдът не констатира допуснати съществени процесуални нарушения, които да са ограничили процесуалното право на защита на ревизираното лице и да представляват самостоятелно основание за отмяна на обжалвания РА.

По съответствието на оспорения ревизионен акт с материалния закон:

С обжалвания Ревизионен акт № Р-22221422002181-091-001/13.12.2022г., в частта с която е изменен и потвърден от Директора на ДОДОП, са установени задължения на жалбоподателя с ЕТ "Танго – Георги Георгиев" с правно основание чл. 177 от ЗДДС - отговорност за данък върху добавената стойност по доставки, извършени от "Танго Транс" ЕООД. Разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС е озаглавена отговорност на лицата в случаи на злоупотреби. Съгласно чл. 177, ал. 1 от ЗДДС 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. Разпоредбата на чл. 177, ал. 1 ЗДДС регламентира особена солидарна отговорност на регистрирано лице - получател по облагаема доставка за дължимия и невнесен данък от друго регистрирано лице, доколкото първият е ползвал право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. Нормата на чл. 177, ал. 2 ЗДДС сочи, че 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 ДОПК. По аргумент от ал. 3 на чл. 177 ЗДДС за целите на ал. 2 се приема, 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.

Тези национални норми кореспондират с общностното право, като този извод следва пряко от решението на С. по дело С -384/04, съгласно което чл. 22, ал. 8 от Шеста 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 целият 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 по обединени дела С-354/03, С-355/03 и С-484/03 Съдът подчертава, че отчитането на намерението на друг търговец, различен от данъчно задълженото лице, включено в същата верига на доставка или възможен измамен характер на друга сделка от веригата, предходна или следваща, би било в противоречие с целите на общата система на ДДС, но в т. 59 от Решението по обединени дела С-439/04 и С-440/04 уточнява, че преценката 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, се извършва от националния съдия въз основа на обективни фактори. Съобразно Решение по дело С-271/06, при зачитане на принципа на пропорционалността, изискването 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 не противоречи на Общностното право.

При тези принципни постановки и по аргумент от чл. 170, ал. 1 от АПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, процесуалната тежест за установяване на предпоставките на отговорността за злоупотреби лежи върху органите по приходите. Те са длъжни да установят главно и пълно такива релевантни факти и обстоятелства, които да мотивират извод, че получателят по доставките е знаел, че данъкът няма да бъде внесен.

В случая между страните са безспорни обективните елементи от фактическия състав по чл. 177, ал.1 от ЗДДС- наличието на облагаеми доставки, извършени от "Танго Транс" ЕООД, ползването на правото на приспадане на данъчен кредит по тях от ревизирания и невнасянето ефективно на дължимия данък като резултат за процесните данъчни периоди от прекия доставчик. Спорът по делото е относно знанието на получателя, съгласно чл. 177 ал.2 от ЗДДС, че данъкът няма да бъде внесен.

Въпреки това следва да се отбележи, че от нормативна регламентация следва извода, че отговорността по чл. 177 от ЗДДС възниква при наличието на няколко материално правно предпоставки, а именно: 1. Ревизираното лице да е регистрирано по ЗДДС лице - получател по облагаема доставка, по която доставчикът е издал фактура с посочен на отделен ред ДДС, който ДДС доставчикът е длъжен да внесе в бюджета, 2/ Дължимият данък не е внесен от доставчика; 3. Получателят по облагаемата доставка да е ползвал право на приспадане на данъчен кредит, пряко или косвено свързан с невнесения данък, 4. Получателят да е знаел или да е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен и 5/. Разпоредбата на чл. 177, ал. 6 от ЗДДС поставя като задължително условие за ангажиране на отговорността и изискването органите по приходите да са предприели активни действия по събиране на задължението от доставчика /главния длъжник/ и те да са се оказали неуспешни. Тези нормативно регламентирани предпоставки трябва да са налице кумулативно - липсата на който и да е от елементите от правопораждащия фактически състав, възпрепятства възможността да се реализира отговорността по чл. 177, ал. 1 във вр. с ал. 2 от ЗДДС.

В конкретния случай е безспорно установено по делото, че жалбоподателят - регистрирано по ЗДДС лице към периода на осъществяване на процесните доставки е получател по облагаеми доставки. Жалбоподателят в качеството си на ЕТ "Танго – Георги Георгиев" е получил доставки по фактури, издадени от „Танго Транс“ ЕООД. Фактурите са приобщени към ревизионната преписка и са приети като доказателства по делото и няма спор, че те обективират реално осъществени облагаеми доставки, по които ЕТ „Танго-Георги Георгиев“ е получател, а съответно „Танго Транс“ ЕООД, също регистрирано по ЗДДС лице, е доставчик на услуги. Фактурите съдържат необходимите реквизити, вкл. посочен на отделен ред ДДС.

Относно ползваното право на приспадане на данъчен кредит е установено, че ЕТ "Танго – Георги Георгиев" е получател по облагаеми доставки – на транспортни услуги, извършени от "Танго Транс" ЕООД. Доставчикът е издал фактури /описани в РД/ за доставките с вкл. ДДС и тези фактури /респективно данъкът/ са отразени в дневниците за продажби. За периода на ревизията от 29.10.2017 г. до 31.03.2022 г. ревизираният е ползвал данъчен кредит, по фактури отразени в дневника му за покупки, издадени от "Танго Транс" ЕООД. Предмет на доставките са транспортни услуги. За ЕТ "Танго - Георги Георгиев" са налице основанията за право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от "Танго Транс" ЕООД, съгласно разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, тъй като това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по ЗДДС за получените от него стоки и услуги по облагаема доставка. Като облагаема доставка, по силата на чл. 12 ЗДДС, се определя всяка доставка на стока и услуга, извършена от данъчно задължено лице, която е с място на изпълнение на територията на страната и не е сред изрично посочените като освободени в глава четвърта от ЗДДС. Изпълнени са и разпоредбите на чл. 71 от ЗДДС, съгласно които регистрираното лице може да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит, когато разполага за всяка облагаема доставка с данъчен документ или друг документ, предвиден от закона, в случая дружеството притежава данъчните фактури. В чл. 68, ал. 2 ЗДДС се съдържа общото правило за възникване правото на приспадане на данъчен кредит. Според текста на посочената разпоредба правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Съгласно чл. 25, ал. 6 и 7 ЗДДС данъкът става изискуем на датата, на която възниква данъчното събитие - датата, на която услугата е извършена.

Наличието на следващата материалноправна предпоставка за реализиране на отговорността по чл. 177, ал. 1 от ЗДДС /дължимият ДДС да не е внесен от доставчика/, също е доказано. Посочените по-горе фактури са включени в дневниците за продажби на "Танго Транс" ЕООД . Не се спори, а и се доказва от изготвената справка за задълженията на "Танго Транс" ЕООД към датата на издаване на ревизионния доклад, че този ДДС, не е внесен от "Танго Транс" ЕООД.

Относно поредната предпоставка за реализиране на

отговорността по чл. 177, ал. 1 от ЗДДС – регистрираното лице, получател по облагаема доставка, да е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък: Връзката между невнесения данък и данъчния кредит, какъвто е смисъла на законовото изискване, ще е налице, когато е налице поредица от облагаеми доставки с предмет същата стока или услуга, независимо дали е в същия, изменен или в преработен вид. За да се счита за осъществена тази материалноправна предпоставка по чл. 177, ал. 1 от ЗДДС, достатъчно е да е налице пряка или косвена причинно-следствена връзка между дължимия и невнесен данък и приспаднатия данъчен кредит. В случая, облагаемата доставка, по която данъкът не е внесен и тази, по която е ползвано право на данъчен кредит, са с един и същи предмет-транспортни услуги. ЕТ "Танго – Г. Г. има сключен договор със "СОЛ България" ЕАД, свързан с теглене на цистерни - полуремаркета за криогенни течности. Транспортната услуга се осъществява от подизпълнителя "Танго Транс" ЕООД, които подизпълнител издава фактури на ЕТ за транспортните услуги. За периода на ревизията от 29.10.2017 г. до 31.03.2022 г. "Танго Транс" ЕООД има невнесен дължим ДДС във връзка с доставката на услуги по въпросните фактури, издадени на ЕТ "Танго - Георги Георгиев" в размер на 78 229,24 лв. Т.е. изпълнено е изискването за наличие на пряка връзка между ползвания данъчен кредит и дължимия и невнесен данък.

Разпоредбата на чл. 177, ал. 6 от ЗДДС поставя като задължително условие за ангажиране на отговорността изискването органите по приходите да са предприели активни действия по събиране на задължението от доставчика /главния длъжник/ и те да са се оказали неуспешни. Едва след изчерпване на възможността дългът да бъде събран от пряко отговорното за него данъчно-задължено лице. влиза в действие институтът на отговорността за чуждо задължение. В това се заключава нейният субсидиарен характер. В тази връзка съдът намира, че разпоредбата на чл. 177, ал. 6 от ЗДДС установява последователност на погасяване на задължението, т. е. изпълнение може да се търси не от всеки един от контрагентите, а първо от единия, след това от другия - разбира се, при наличие на останалите регламентирани в закона предпоставки. От установеното в хода на ревизията е видно, че от „Танго Транс“ ЕООД не са внесени задълженията по ЗДДС, декларирани със СД

за отделните данъчни периоди. За невнесените задължения към бюджета е образувано изпълнително дело №160001675/2016 г. Обявена е неплатежоспособността на дружеството и е открито производство по несъстоятелност. Съгласно отговор на дирекция „Събиране“ е изтекъл предвиденият в чл. 193 ал. 4 от ДОПК 6-месечен срок от откриване на производството по несъстоятелност. Изчерпани са всички способи за предприемане на действия по принудително изпълнение от страна на публичния изпълнител, срещу имуществото на дружеството. Дългът е прекатегоризиран като несъбираем

Както вече беше посочено, отговорността по чл. 177 от ЗДДС - отговорност на лицата в случаи на злоупотреби, изисква наличието и на още една предпоставка, представляваща субективния елемент от фактическия състав за реализиране на отговорността на получател по облагаеми доставки за ДДС, който не е бил внесен от друго лице. Този субективен елемент, съгласно чл. 177, ал. 2 от ЗДДС, се свързва с изискването за знание на регистрираното лице /знаело е или е било длъжно да знае/, че дължимият данък по доставката, във връзка с която пряко или косвено е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, няма да бъде ефективно внесен и това да е доказано от ревизиращия орган по реда на чл. 117- чл. 120 от ДОПК. Според константната съдебна практика на ВАС /напр. решения по адм. д. № 13411/18 г.; 8964/19 г.; 6068/20 г. и др. /, за обосноваване наличието на "знание" по смисъла на чл. 177 ал. 2 ЗДДС е необходимо да бъдат установени обстоятелства, които да сочат, че действителните отношения между търговците надхвърля рамките на обичайните делови отношения между доставчик и получател. Знанието се предполага при кумулативното осъществяване на предпоставките на чл. 177 ал. 3, т. 1 и 2 от закона, като съгласно чл. 170 ал. 1 АПК, вр. пар. 2 ДР ДОПК за приходните органи е процесуалната тежест да установят предпоставките на отговорността. В случая е доказан субективния елемент, знанието по смисъла на чл. 177, ал.2 от ЗДДС. Установена е свързаност между доставчика и получателя по смисъла на §1, т. 3 ДР на ДОПК. Собственик на двете задължени лица е Г. Г., а управител на дружеството през ревизиращия период е неговият син - К. Г.. От 25.03.2015 г. до 02.09.2021г. Г. Г. е бил нает по трудово правоотношение в „Танго Транс“ ЕООД. Дружеството/ доставчик/ и получателят/ ЕТ/ са с един и същи адрес на управление и седалище, а именно [населено място],

[улица]. Търговците са използвали едни и същи IP адреси за подаване на СД по ЗДДС, и имат един и същ електронен адрес за кореспонденция - office@bulpartners.net. Фактурите за доставка на транспортните услуги са съставяни от управителя на „Танго Транс“ ЕООД / К. Г./ и от собственика на дружеството/ Г. Г./. След като търговците осъществяват дейността си на един и същ адрес, касае се за свързани лица по смисъла на §1, т. 3, б. „а“ и б. „д“ от ДР на ДОПК, с един и същ собственик и материално отговорно лице, счетоводно се обслужват от едно и също лице, справките декларации по ДДС се подписват с един и същ електронен подпис, използват едни и същи IP адреси за подаване на СД по ДДС, имат един и същ електронен адрес за кореспонденция, то техните отношения, надхвърлят обичайните делови такива между доставчик и получател. Всички тези обстоятелства доказват, че Г. Г. с ЕТ „Танго - Георги Георгиев“ е знаел, че собственото му ЕООД / „Танго Т.“/, като негов доставчик е задължено да внесе дължимия ДДС, но същият данък няма да бъде внесен. И въпреки това, Г. Г., в качеството си на ЕТ „Танго - Георги Георгиев“, е заявил и ползвал данъчен кредит за тези доставки, което дава основание за извода за наличието и на тази предпоставка, респективно е осъществен фактическият състав за реализиране на отговорността по чл. 177 от ЗДДС общо за сумата от 78 229, 24 лева, представляваща размера на невнесените задължения, ведно с дължимите лихви. Доколкото се касае публични задължения, 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. При всички положения отговорността по чл. 177 ЗДДС е не само за данъка, но и за лихвите от несвоевременното му внасяне. По чл. 16, ал. 3 ДОПК отговорността на третото лице по чл. 14, т. 3 ДОПК обхваща данъците, лихвите и разноските по събирането им. В чл. 177, ал. 2 ЗДДС е разписано, че отговорността по ал. 1 се реализира по реда на чл. 117 - 120 ДОПК, в което производство са приложими общите правила от Дял първи на ДОПК, сред които е чл. 16, ал. 3 ДОПК.

По изложените съображения жалбата е неоснователна и недоказана и следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на правния спор и съгласно чл. 161 от ДОПК на ответникът има право на разноски. На администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция

юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат. Минималните размери на възнагражденията за оказваната от адвокатите правна помощ се определят с Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. Ответникът претендира разноски за юрисконсултско възнаграждение, на основание чл. 161 ал.1 от ДОПК, в размера по Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, при съобразяване с материалния интерес по делото. Юрисконсултското възнаграждение в минималния размер възлиза на 8990,12 лева, определено върху материалния интерес от 108 503,02 лв. , по реда на чл.7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9 юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения . Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалба на Г. К. Г. с [ЕГН] с ЕТ „Танго- Георги Георгиев“ ЕИК 121514828, с адрес - [населено място], [улица], ет.1, срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221422002181-091-001/ 13.12.2022г. в частта с която е изменен и потвърден с Решение № 623/15.05.2023г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно –осигурителна практика“- С. при ЦУ на НАП, а именно РА е изменен относно ангажираната отговорност по реда на чл.117 от ЗДДС за данъчен период м. 12.2020 г. по доставки по фактури, издадени от „Танго транс“ ЕООД и РА е потвърден относно ангажираната отговорност по реда на чл.117 от ЗДДС за данъчни периоди от 01.10.2017г. до 30.04.2018г., м. 06.2018г., м.09.2018г.,м. 11.2018г., м. 01.2019г., м.03.2019г., от 01.05.2019г. до 31.07.2019г., от 01.09.2019г. до 31.10.2019г., от 01.01.2020г. до 29.02.2020г., м. 05.2020г., м. 08.2020г., м.10.2020г., м.11. 2020г., м. 01.2021г., м. 04. 2021г., м. 09.2021г., от 01.11.2021г. до 31.12.2021г. до 31.12. 2021г., от 01.02.2022г. до 31.03. 2022г. по доставки по фактури, издадени от „Танго транс“ ЕООД, като ангажираната отговорност по чл. 177 от ЗДДС е общо за сумата от 78 229, 24 лева, представляваща размера на невнесените задължения, както и лихви общо в размер на 30 273, 78 лв.

ОСЪЖДА Г. К. Г. с [ЕГН] с ЕТ „Танго- Георги Георгиев“ ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите – дирекция

„ОДОП“ сума в размер на 8990,12 лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: