

# РЕШЕНИЕ

№ 943

гр. София, 14.02.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,**  
в публично заседание на 08.12.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елка Атанасова**

при участието на секретаря Кристина Григорова, като разгледа дело номер **10141** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/.  
Образувано е по жалба на „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх.2, ет.1, офис 1, представлявано от управителя Л. – Ф. Д., срещу Ревизионен акт № Р-22221718007055-091-001 от 27.05.2019 г., с който е ангажирана отговорност по чл.177 от ЗДДС в общ размер от 50 477,06 лв., от които за ДДС в размер на 44 351,69 лв. и лихви за забава в размер на 6 125,37 лв., в резултат на дължим и невнесен ДДС по доставки, документирани с фактури № 328/01.11.2017г., № 333/28.12.2017г. и № 334/29.12.2017г., издадени от „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД, потвърден с Решение № 1341/05.08.2019г. на директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С.. В жалбата са развити доводи за необоснованост на изводите в ревизионния акт, за неправилно тълкуване и приложение на закона. Иска се отмяната на РА.

В съдебното производство, жалбоподателят, редовно призован не се явява и не се представлява.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП“ [населено място] при ЦУ на НАП, редовно призован, чрез юрисконсулт Д. оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно призована, не изпраща представител и не взима становище по жалбата.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна

страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221718007055-020-001 от 19.11.2018 г., издадена от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС по доставки, документирани с 3 фактури: №328/01.11.2017 г., №333/28.12.2017 г. и №334/29.12.2017 г., издадени от „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал.4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 20.11.2018 г.

По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срока за извършване на ревизията е изменен със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) № Р-22221718007055-020-002/ 18.02.2019 г., издадена от органа, възложил ревизията и връчена електронно на 19.02.2019 г., като е определен нов срок за приключване на ревизията - до 19.04.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221718007055-092-001/02.05.2019 г., връчен по електронен път на дружеството на 02.05.2019 г. Дружеството не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК да подаде писмено възражение срещу съдържащите се констатации и направеното предложение за установяване на задължения в РД.

Ревизията приключва с РА № Р-22221718007055-091-001/27.05.2019 г., издаден от К. Г. М. - орган, възложил ревизията и В. Б. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 29.05.2019 г.

С ревизионния акт е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС на „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД, като пряк получател на доставки на стоки - органични торове, по фактура № 328/01.11.2017 г. и фактура № 333/28.12.2017 г., както и по доставка на услуга по фактура №334/29.12.2017 г., с предмет „наем на склад в [населено място] за периода от м. 01.2017г. до м. 08.2017 г.“, трите фактури, издадени от „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД. Общият размер на начисления ДДС и на ползвания данъчен кредит по процесните фактури е 44 351,69 лв.

С оспорения РА, отговорността на „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД е ангажирана за размера на декларираните, но невнесени задължения на прекия доставчик, по подадените от него справки-декларации по ЗДДС, за данъчни периоди м. 11.2017 г. и м. 12.2017 г. в общ размер на 44 351,69 лв., както и за дължимите лихви за забава в размер на 6 125,37лв.

Установено е, че основната дейност на „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД се състои в търговия на едро с биологични торове. За извършването ѝ дружеството ползва склад за съхранение на промишлени стоки, намиращ се в [населено място], [улица].

В хода на ревизията са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от издадения РА.

С Протокол №Р-22221718007055-П.-001/18.02.2019 г. са приобщени документи и писмени обяснения от извършена ревизия на „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД по ЗДДС за данъчни периоди от 01.11.2017 г. до 31.01.2018 г., приключила с РА № Р-22221718001380-091-001/20.11.2018 г.

Прието е за установено в хода на ревизията, че „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД е издало

на „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД процесните три броя фактури, а именно - фактура № 328/01.11.2017 г., с предмет на доставка торове, описани по вид, количество и стойност, с данъчна основа в размер на 1 324,98 лв. и ДДС в размер на 265,00 лв.; фактура №333/28.12.2017 г., отново с предмет на продажба различни по вид и количество торове, с ДО в размер на 209 302,69 лв. и ДДС в размер на 41 860,54 лв., и фактура №334/29.12.2017 г., с предмет наем на склад в [населено място] за периода от м. 01.2017 г. до м.08.2017 г. с ДО в размер на 16 000,00 лв. и ДДС в размер на 3 200,00 лв.

С РА № Р-22221718001380-091-001/20.11.2018 г., издаден на „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД за извършена ревизия по ЗДДС за данъчни периоди от 01.11.2017 г. до 31.01.2018 г., е констатирано, че между двете дружества са налице реални сделки. „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД е доказало произхода на стоките, предмет на прехвърлителните сделки /стоките са закупени от двама италиански производители/, както и че разполага с необходимата материална, кадрова, складова и техническа обезпеченост за извършване на доставките, в т. ч. и за доставката с предмет отдаване под наем на склад и офис в [населено място]. Извършена е оперативна проверка в склада на „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД в [населено място], [улица], за която е съставен Протокол №0309729/09.03.2018 г. От съдържанието на протокола се установява, че към 09.03.2018 г. стоката, закупена от „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД е налична ( л.377-381 от адм.преписка). Констатирано е, че плащане по процесните доставки не е налице. Съобразно чл.5 жт подписания договор от 21.12.2017г. ( л.163-164 от административната преписка) купувачът „Класик Грийн“ ЕООД следва да заплати доставените торове на стойност 209 302,69 лв. в срок до 31.07.2018г. Такова разплащане не е осъществено в посочения срок, както и към датата на издаване на оспорвания РА. Доставчика „Строй техника“ ЕООД, в писмени обяснения в ревизионното производство също установява, че не е получил стойността на доставката по фактура № 333/28.12.2017г., като след посочената в договора дата начислява лихви за забавата в плащането. За удължаване на срока на плащане по договора за доставка от 21.12.2017г. не са представени доказателства пред ревизиращите органи. Доказателства за удължаване на срока за плащане по посочения договор не са представени и в съдебното производство.

По отношение на фактура № 334/29.12.2017г. , съгласно договор за наем от 03.01.2017г., жалбоподателя дължи плащане на месечен наем в размер на 2000 лв., за периода на договора / 8 месеца/, като плащането на наемните вноски следва да се осъществи наведнъж, по банков път, в срок до 31.12.2017г. Разплащане от жалбоподателя не е извършено. Не се и твърди и не са представени доказателства и за удължаване на срока за плащане. Поради това, от органите по приходите е прието, че първото условие, за да бъде реализиран сложният състав на субсидиарната отговорност е налице – осъществени са облагаеми сделки, по смисъла на чл. 12, ал. 1 във връзка с чл. 6-чл. 9 от ЗДДС.

От писмените обяснения на доставчика „Строй техника“ ЕООД се установява, че същият ще внесе дължимия данък в републиканския бюджет след като клиента „Класик грийн“ ЕООД му заплати дължимото по трите процесни фактури.

По отношение на невнасяне на дължимият данък по процесните доставки от доставчика, ревизиращите органи са посочили, че за данъчен период м. 11.2017 г., доставчикът е отразил фактура № 328/01.11.2017 г. дневника за продажбите и е подал справка-декларация по ЗДДС с вх. №22191283603 от 14.12.2017 г., с която е

деклариран резултат ДДС за внасяне в размер на 211,77 лв.

За данъчен период м. 12.2017г. жалбоподателят е подал СД по ЗДДС с вх. № 22191286556 от 13.01.2018 г., с деклариран ДДС за внасяне в размер на 44 139,92 лв., в която справка отражение са намерили другите 2 процесни фактури.

В ревизионното производство е установено, че „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД не е внесло дължимите суми по посочените по-горе СД в републиканския бюджет към датата на издаване на РА. В тази връзка, доколкото резултата за даден данъчен период, представлява разлика между начисления данък в дневника за продажби и размера на данъка за приспадане, отразен в дневника за покупки, в ревизионното производство е направен извод, че начисленият данък по фактурите, издадени на „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД през м. 11.2017г. и м. 12.2017 г., не е внесен. Констатирано е още, че на „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД не е извършвана ревизия, включваща процесните доставки и периоди.

По отношение на третото условие за реализиране на субсидиарната отговорност - правото на приспадане на данъчен кредит да е пряко или косвено свързано с дължимия и невнесен данък, в оспорвания РА е направен извод, че има пряка връзка между ползвания данъчен кредит в общ размер на 44 351,69 лв. от „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД през данъчни периоди м. 11.2017 г. и м. 12.2017 г., с невнесения данък от „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД за м. 11.2017 г. и м. 12.2017 г., тъй като произтичат от едни и същи доставки.

По отношение на условието за знание, съответно задължение за знание при получателя, че данъкът няма да бъде внесен, ревизиращите органи са посочили, че между двете дружества са налице търговски отношения, които доказват наличие на свързаност и знание за обстоятелството, че данъка по доставките няма да бъде внесен. Като доказателство за наличие на свързаност между двете дружества от органите по приходите е отчетено обстоятелството, че двете дружества са обслужвани счетоводно от едно и също дружество - „СЪНИ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с представляващ И. Б. Б., ЕГН [ЕГН]. Органите по приходите са установили, че двете дружества ползват един и същ IP адрес 62.176.107.135, като документите, изготвени от приходните органи са изтегляни от имейл [i.електронна поща](mailto:).

И. Б., освен счетоводител е била и пълномощник на двете дружества, като същата в периода от 20.11.2015 г. до 01.10.2017 г. /непосредствено преди издаване на процесните фактури/ е била назначена по трудов договор в „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД на длъжност „търговски директор“.

„СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД и "КЛАСИК ГРИЙН" ЕООД използват един и същ склад в [населено място], [улица], отдаден под наем от „МУЛТИКОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] на „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД и преотдаден под наем на „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД. Установено е още, че част от лицата, назначени на трудов договор в „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД, са преназначени в „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД ( това са Овидиу С., И. Б. Б., М. Г. Д., П. И. В.), като към 29.06.2018 г. всички трудови договори на тези лица в „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД са прекратени.

Във връзка с факта, че ревизираното лице, в качеството му на клиент, не се е разплатило по процесните доставки, е направен извод, че същото не би могло да има разумното очакване, че доставчикът ще може да изпълни задължението си да се разчете с бюджета по извършените доставки и да внесе данъка, който на практика не му е платен.

В допълнение, при преглед и анализ на предоставените от доставчика счетоводни

регистри се установява, че стоката по фактура № 333/28.12.2017 г. е продадена на „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД на загуба (по кредита на сметка 304/1 е налице изписване на стоки на стойност 419 289,43 лв., докато по кредита на сметка 702/1 е отчетен приход от продажба на същите стоки в размер на 209 302,69 лв.). Аналогични констатации са направени и по отношение на другата процесна фактура с предмет „стоки“, макар че там отчетените разлики по кредита на сметки 304 и 702 не са съществени.

Поради това в РА е прието, че продажбата на загуба цели ползване на по-голям размер на данъчен кредит при придобиване на стоките/услугите и същевременно начисляване на неколккратно по-малък размер на ДДС при тяхното реализиране. Посочено е, че доставчикът „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД е целял заобикаляне на закона, тъй като същият посредством описаните способности, е постигнал неправомерен резултат със знанието и съгласието на ревизираното лице.

Посочените по-горе обстоятелства са дали основание на органите по приходите за извода, че в конкретния случай са налице и двете хипотези на ал. 2 на чл. 177 от ЗДДС, а именно - лицето е знаело, че данъкът няма да бъде внесен, както и че е било длъжно да знае.

В резултат на събраните доказателства и констатираните факти и обстоятелства от органите по приходите е прието, че са налице всички необходими предпоставки за ангажиране на отговорност по чл. 177 от ЗДДС за „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД за невнесен ДДС по получени доставки от „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД по 3-те процесни фактури с общ размер на ДДС по тях 44 351,69 лв., както и за дължимите лихви към датата на процесния РА в размер на 6125,37 лв.

Ревизионният акт е връчен на 29.05.2019 г., жалбата по административен ред е подадена на 12.06.2019 г. С решение № 1341/05.08.2019 г. ДДОДОП е потвърдил оспорения пред него РА. Решението е връчено на 07.08.2019 г., а жалбата против потвърдения РА е депозирана чрез ответника на 19.08.2019 г.

Жалбата до съда е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна, срещу акт, който подлежи на оспорване по съдебен ред, поради което като допустима следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно чл.160 ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално - правните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените му правомощия. Ревизионният акт е съставен в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 от ДОПК. Не са допуснати нарушения на процесуалните правила.

В съдебното производство пред настоящата инстанция от страна на жалбоподателя не са направени доказателствени искания и представени доказателства.

При така очертаната фактическа обстановка съдът формира и правните си изводи:

Разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС е изключение от механизма на ДДС, съществена част от който е правото на приспадане на данъчен кредит. Нормата на чл. 177, ал. 1 от ЗДДС предвижда възможността за ангажиране на отговорност на регистрирано лице, което е получател по облагаема доставка, 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. Тази отговорност 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 (чл. 177, ал. 2 ДОПК).

Задължението за ДДС е на получателя, като доставчикът е длъжен да администрира данъка в съответствие с изискванията на ЗДДС – да го начисли, да го събере от получателя и да го внесе в бюджета. Връзката между начисления от доставчика ДДС по предоставените от него облагаеми доставки и правото му да приспадне ДДС, платен от него по получените облагаеми доставки, е обусловена от характера на ДДС като многофазен и кумулативен. Поради изложеното и съгласно чл. 88, ал. 1 ЗДДС резултата за данъчния период, който данъчно задълженото лице само определя чрез подадената справка–декларация (чл. 88, ал. 4), е разликата между общата сума на изискуемия данък и данъчния кредит. Резултат данък за внасяне е налице, само когато начисленият данък превишава данъчния кредит (чл. 88, ал. 2).

Във фактическия състав на отговорността по чл. 177 ЗДДС липсват нормативно установени условия, при съществуването на които знанието се счита за съществуващо към релевантния момент. Затова относими към преценката за наличието му са обективни факти, чието проявление сочи, че на лицето е било известно или че на лицето не е възможно да не е било известно обстоятелството, че данъкът няма да бъде внесен. Така, в т. 59 и т. 61 от решение по обединени дела С-439/04 и С-440/04 на Съда на Европейския съюз се подчертава, че въз основа на обективни фактори се извършва преценка относно това дали данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че със своята покупка, е участвало в сделка, свързана с измамно избягване на ДДС.

От значение за преценката дали данъчно задълженото лице следва да бъде държано отговорно за чуждото задължение, е дали то е действало добросъвестно и е предприело разумни мерки в рамките на собствените си възможности. Следователно наличието на знание следва да се изведе логически от конкретни обективни факти от действителността, чиято кумулативна даденост указва, при липса на друго логично обяснение, на наличие на такова субективно отношение към неплатеното чуждо задължение.

В случая разплащане по процесните доставки от страна на „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД не е налице. Не са заплатени нито данъчните основи, нито начисления ДДС по тях. Установената по делото фактическа обстановка обосновава извод за наличието на първият кумулативен елемент на фактическия състав - наличие на облагаеми доставки, ползването на право на данъчен кредит по тях от задълженото лице, невнасянето на дължимия данък от доставчика.

Във вр. с наличието на знание у получателя, че данъка няма да бъде внесен от доставчика съдът намира следното:

Трайна е съдебната практика, че за обосноваване на наличие на "знание"

по смисъла на чл. 177, ал. 2 ЗДДС е необходимо да бъдат установени обективни обстоятелства, които да сочат, че действителните отношения между търговците надхвърлят рамките на обичайните делови отношения между доставчик и получател на доставката. В производството по делото от страна на ответника са доказани фактите, водещи до тези изводи, сред които – ползване на склад от жалбоподателя, на един и същи адрес с лицето, заради което е ангажирана отговорността по чл.177 от ЗДДС, подаването на справки декларации от един и същи IP адрес, съответно и обслужването на жалбоподателя и доставчика от една и съща счетоводна кантора, факта, че счетоводителя на двете дружества – получател и доставчик - И. Б. Б., освен счетоводител е била и пълномощник, отново на двете дружества, чиито представляващи са румънски граждани, като представляващ е била с неограничени права, като същата е могла да представлява дружествата пред всички търговски банки в страната, както и е била упълномощена да извършва всякакви операции с авоарите по банковите сметки (да тегли, да внася, да нарежда суми и др.), да води преговори, да сключва и подписва договори, както и да извършва всякакви други действия във връзка с всички имуществени и неимуществени права и интереси на представляваните от нея дружества. Последното обстоятелство е от съществено значение за обосноваване наличието на знание от получателя че данъка няма да бъде внесен от доставчика с оглед на специфичните фактически отношения, възникнали и съществуващи между двете дружества, които именно обосновават извода за знание за невъзможността да бъде внесен дължимия данък от доставчика. Факта, че едно и също физическо лице, като пълномощник едновременно на двете дружества, извършва операции с банковите сметки на дружествата, също е в подкрепа на извода за знание на ревизираното дружество, че доставчика му няма да внесе дължимия данък.

Предвид изложеното, съдът намира, че са изпълнени условията по чл.177, ал.1 и ал.2 от ЗДДС за ангажиране отговорността на жалбоподателя за дължимия и невнесен данък от „СТРОЙ ТЕХНИКА“ ЕООД. Правилно е преценен и обхвата на отговорността по чл. 177 ЗДДС в оспорения РА с включването и на задължение за лихви. С решението си от 20.05.2021 г. по дело С-4/20, А., СЕС постановява, че чл. 205 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност във връзка с принципа на пропорционалност, трябва да се тълкува в смисъл, че допуска национална правна уредба, съгласно която солидарно отговорното лице по смисъла на този член трябва да плати не само размера на ДДС, който не е внесен от

платеца на този данък, но и лихвите за забава, дължими от този платец върху посочения размер, когато е доказано, че това лице е упражнило правото си на приспадане на данъчен кредит, като е знаело или е било длъжно да знае, че посоченият платец няма плати този данък. Според Тълкувателно решение № 4 от 10.05.2022 г. на ОСС на Върховния административен съд, по т. д. № 2/2020 г., на основание чл. 16, ал. 3 ДОПК обхватът на солидарната отговорност по чл. 177 ЗДДС включва и задълженията за лихви за забава върху дължимия и невнесен данък от друго лице.

При този изход на делото, основателна се явява претенцията на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, каквото следва да бъде определено в размер на 4688 лв., с оглед минималното възнаграждение за един адвокат, съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК.

ака мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, съдът

## **Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА** на „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх.2, ет.1, офис 1, представлявано от управителя Л. – Ф. Д., срещу Ревизионен акт № Р-22221718007055-091-001 от 27.05.2019 г., с който е ангажирана отговорност по чл.177 от ЗДДС в общ размер от 50 477,06 лв., от които за ДДС в размер на 44 351,69 лв. и лихви за забава в размер на 6 125,37 лв..

**ОСЪЖДА** „КЛАСИК ГРИЙН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 4 688 лева ( четири хиляди и шестотин осемдесет и осем лева).

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

**СЪДИЯ:**