

РЕШЕНИЕ

№ 2203

гр. София, 03.04.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,
в публично заседание на 14.02.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **3668** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) във вр. с чл. 145 - чл. 178 от Административно процесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалба подадена от „Ангор“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ж.к. „Г. М.“. [улица], срещу Ревизионен Акт /РА/ № Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г., издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията и Н. Ц. Р. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 375 от 10.03.2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, с който на „Ангор“ ЕООД е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 54 706,22 лв. за невнесен данък по фактури, издадени от „Трансперант“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] през данъчни периоди от м. 06.2016 г. до 12.2017 г. и м. 03.2018 г. и са начислени лихви в общ размер на 15 015.11 лв.

Жалбоподателят поддържа, че РА, потвърден с решението на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП, е незаконосъобразен поради допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, необоснованост и поради и противоречието им с материалния закон. Развиват се съображения, че ревизионният акт е издаден в противоречие с разпоредбата чл. 120 от ДОПК като при издаването му не е спазена установената от законодателя форма. Същият не бил мотивиран, като не били изведени фактическите констатации, чрез анализ на събраните доказателства в хода на производството, както и формираните въз основа на тях правни изводи за приложението на конкретна правна норма. По същество на спора излага доводи за

неприложимост на разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС за реализиране на солидарната отговорност. Липсвал елемента субективност, като органите по приходите не били изследвали въобще дали в действителност са възникнали фактите, водещи до извода, че жалбоподателят е знаел, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика, а така също и дали е налице презумпцията, която вменява на получателя по доставката, за която не е платен данъка задължението за знание за възникване на това обстоятелство в бъдеще. Не било констатирано, че доставчикът и получателят са свързани лица, че са участвали съвместно в ДДС вериги и са имали намерение да извличат данъчни облаги или предимства, чрез осъществяване на въпросната доставка, поради което счита, че не се доказва субективният елемент на знание за това обстоятелство и то към момента на извършване на доставката и възникване на данъчното събитие. Иска се отмяната да РА и като незаконосъобразен.

В проведените публични съдебни заседания по делото, жалбоподателят „Ангор“ ЕООД редовно призован, чрез процесуалния му представител адв. И. поддържа жалбата си. Претендира разноски за заплатена държавна такса.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрисконсулт юрк. А., оспорва жалбата като неоснователна и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 6227 лева.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата. Административен съд – София град, III отделение, 70-ти състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221419004028-020-001/27.06.2019 г., е възложено извършване на ревизия на „Ангор“ ЕООД за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС за данъчните периоди от данъчни периоди от м. 06.2016 г. до 12.2017 г. и м. 03.2018 г.. по доставки, документиран от „Трансперант“ ЕООД. ЗВР е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221419004028-020-002/03.09.2019 г., като срокът за извършване на ревизията е продължен до 04.10.2019 г. Цитираните заповеди били издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП) във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221419004028-092-001/18.10.2019 г., връчен по електронен път на 29.12.2017 г., срещу който не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с РА № Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Н. Ц. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, с който на „Ангор“ ЕООД е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 54 706,22 лв. за невнесен данък по фактури, издадени от „Трансперант“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] през данъчни периоди от м. 06.2016 г. до 12.2017 г. и м. 03.2018 г. и са начислени лихви в общ размер на 15 015.11 лв.

За изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на

основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за предоставяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ № Р-22221419004028-040-001/10.07.2019 г., в отговор на което били представени такива. С Протоколи № Р-222214189004028-П.-001/15.08.2019 г. и № 1598985 от 04.10.2019 г. са присъединени доказателства от досието на „Трансперант“ ЕООД. Ревизиращият екип отправил и искане за представяне на документи № Р-22221419004028-999-002/24.07.2019 г. до дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. за установяване на предприетите спрямо „Трансперант“ ЕООД действия по принудително събиране на задълженията, като в тази връзка със служебна бележка № С190022-181-0066823/29.07.2019 г. била предоставена информация, че по отношение на задълженото лице е образувано Изпълнително дело №[ЕИК]/2019 г. за задължения в общ размер на 124 518,93 лв., от които главница – 101 895,39 лв. и лихва към 29.07.2019 г. – 22 623,54 лв. Ревизиращият екип бил уведомен, че на дружеството „Трансперант“ ЕООД бил наложен запор върху банковата сметка на длъжника в „Уникредит Булбанк“ АД, като било посочено, че принудително изпълнение не било започнато, а задълженията не са били разсрочени и отсрочени. Посочено е, че към 29.07.2019 г. дългът на „Трансперант“ ЕООД е категоризиран като събираем. Със служебна бележка № С190022-181-0116307/19.12.2019 г. публичният изпълнител е предоставил допълнителна информация, че след пълно проучване на имуществото на „Трансперант“ ЕООД е установено, че същото няма активи и авоари по банковата сметка. Дългът е прекатегоризиран като несъбираем.

Органите по приходите предприели действия по реда на чл. 121, ал. 1 от ДОПК, като било отправено мотивирано искане до публичните изпълнители в дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. за налагане предварителни обезпечителни мерки на „АНГОР“ ЕООД и в тази връзка било издадено Постановление № С190022-023-0002606/27.09.2019 г. и е наложен запор върху банкови сметки на дружеството и притежавани от него МПС, подробно описани в издаденото постановление.

С оглед на събраните доказателства, органите по приходите са извели констатации, че през данъчните периоди от м. 06.2016 г. до м. 12.2017 г. и м. 03.2018 г. „Ангор“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 56 624,22 лв. по 57 фактури, издадени от „Трансперант“ ЕООД, описани подробно на стр. 3 – 5 от РД както и в ЗВР. Предмет на доставките по процесните фактури е посочен „материали“, „авточасти“ и „услуги“.

Установено било, че издателят на фактурите „Трансперант“ ЕООД бил включил процесните фактури в дневниците за продажби, а стойностите им са участвали при формиране на резултатите на подадените справки-декларации по ЗДДС. На „Трансперант“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за данъчни периоди от 01.06.2016 г. до 31.03.2018 г., приключила с Ревизионен акт № Р-22221418004469-091-001/06.02.2019 г., с който са установени задължения на дружеството за ДДС в размер на 101 793,97 лв. и лихви в размер на 17 718,27 лв., като така издаденият ревизионен акт не е бил обжалван и е влязъл в сила.

В хода на ревизионното производство, с оглед на предоставената по отношение на „Трансперант“ ЕООД информация, касаеща банковите сметки на дружеството, лицата имащи право да се разпореждат с последните, както и с оглед установените основни клиенти на „Трансперант“ ЕООД през ревизираните периоди от м. 06.2016 г. до м.03.2018 г., било установено наличие на свързаност по смисъла на §1, т. 3 от ДР на

ДОПК между „Трансперант“ ЕООД, „Ангор“ ЕООД и ЕТ „Борислав Пандурски - обслужване“, доколкото трите стопански субекта се управлявали и представлявали от едно и също лице.

„Ангор“ ЕООД в качеството на получател по облагаеми доставки от „Трансперант“ ЕООД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, като е отразило издадените фактури в отчетните си регистри по ЗДДС с право на пълен данъчен кредит.

С оглед на тези фактически установявания, ревизорските органи са достигнали до заключение, че са налице всички материални предпоставки за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС.

При така очертаната фактическа обстановка и на основание чл. 177. ал. 1 във връзка с чл. 177. ал. 6 от ЗДДС органите по приходите са ангажирали отговорност на „АНГОР“ ЕООД за задължения на „ТРАНСПЕРАНТ“ ЕООД в размер на 54 706.22 лв. за данъчните периоди от м. 06.2016 г. до м. 12.2017 г. и м. 03.2018 г.

Позовавайки се на становище № 20-00-118/27.05.2014 г. на зам. изпълнителния директор на НАП по отношение акцесорния характер на лихвата и нейната дължимост в случаите на ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС и на основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ органите по приходите са начислили на „Ангор“ ЕООД лихва за забавено изпълнение в размер на 15 216,39 лв.

„Ангор“ ЕООД оспорил по административен ред Ревизионен акт /РА/ Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Н. Ц. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, като с решение № 375 от 10.03.2020 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите РА е потвърден.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от „Ангор“ ЕООД жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е връчено на 14.03.2020 г., а жалбата до съда е депозирана чрез директора на дирекция „ОДОП“ с дата 27.03.2020 г., поради което е спазен срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Ревизионен акт /РА/ № Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Н. Ц. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, с който на „Ангор“ ЕООД е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от

Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 54 706,22 лв. за невнесен данък по фактури, издадени от „Трансперант“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] през данъчни периоди от м. 06.2016 г. до 12.2017 г. и м. 03.2018 г. и са начислени лихви в общ размер на 15 015.11 лв.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и е в предвидената от чл. 120, ал. 1 и ал. 3 от ДОПК форма. Съдържа всички реквизити съгласно чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК. Посочено е името и длъжността на органите, които го издават, номерът и датата на издаването му, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в хода на ревизионното производство, мотивите за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва и подпис на издателя му. В съответствие с чл. 120, ал. 2 от ДОПК към ревизионния акт е приложен ревизионният доклад, който е неразделна негова част. В тази връзка съдът намира за неоснователни доводите на жалбоподателя, че РА е немотивиран.

Производството, послужило за издаване на оспорения ревизионен акт е протекло при спазване на предвидените процесуални правила и не са допуснати нарушения, които да обосновават отмяната му. От съставените от органите по приходите, в изпълнение на правомощията им, протоколи, които съответстват на изискванията за форма и реквизити, е видно, че ревизиращият екип и делегираните служители на данъчната администрация, са провели производството при спазване на принципите за законност, обективност, добросъвестност, право на защита и служебно начало. Положили са усилия за приобщаване на всички относими към предмета на ревизията доказателства и са осигурили възможност на ревизирания обект да реализира процесуалните си права. В съдебното производство не са ангажирани доказателства, от които да се установява нещо различно от обективизираните, в приложените протоколи, действия и изявления. Затова изводът на съда е, че в хода на административното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила, които да се приемат за съществени. Следва да се отбележи и това, че от приобщените доказателства се установява, че заповедта за възлагане на ревизия, заповедта за нейното изменение, ревизионният доклад и ревизионният акт са подписани от издателите им с валидни, към момента на подписването, електронни подписи, положени в съответствие със Закона за електронния документ и електронния подпис. Доказателства за това са приложени по делото. От изложеното до тук следва, че оспореният ревизионен акт отговаря на изискванията на закона за материална компетентност на издателя му, процесуална законосъобразност и обосноваване.

При преценката си за законосъобразност, съдът, следва да обсъди съответствието му със материалния закон.

С процесния РА са установени задължения по реда на чл. 177 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 54 706,22 лв. за невнесен данък по фактури, издадени от „Трансперант“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] през данъчни периоди от м. 06.2016 г. до 12.2017 г. и м. 03.2018 г. и са начислени лихви в общ размер на 15 015.11 лв.

В конкретния случай спорът в настоящето производство е относно наличието на основание за реализиране на отговорност за чуждо данъчно задължение, което

основание се изразява в обосноваване на наличието на фактическият състав на чл. 177 от ДОПК..

Нормата на чл. 177 от ЗДДС представлява защитна клауза срещу злоупотреби с ДДС и включването ѝ в глава XXV от ЗДДС определя отговорността за злоупотреби като средство за предотвратяване на данъчните измами. Цели се предотвратяване на загубата на данъчни приходи от неизпълнението на задължението на доставчика да внесе начисления данък върху добавената стойност, чрез натоварване и на други лица със задължението да внесат данъка. Принципът, установен с чл. 177, ал. 6 от ЗДДС е, че отговорността се носи от прекия получател по доставката с невнесения данък, но ако той не бъде събран от него, се носи субсидиарна отговорност от всеки следващ получател по реда на доставките. Прилагането на този институт възниква, ако са изпълнени предвидените в закона сложни фактически състави и се реализира също чрез издаване на ревизионен акт спрямо лицето, което е получател по облагаема доставка, като се установява отговорността на това лице за задълженията на негов конкретен доставчик. Това ревизионно производство не води до възникване на данъчни задължения на субекта, на когото е издаден ревизионният акт, а до привличане на отговорността му за чужди задължения, респективно ревизията не прави този данъчен субект титуляр на данъчно задължение, а длъжник за заплащането на чуждо такова.

Според 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 ал. 2 е предвидено, 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 - чл.120 от ДОПК. В чл. 177, ал. 3 от ЗДДС е установена презумпция, според която 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.

Отговорността по чл.177 от ЗДДС е особен вид солидарна отговорност, при която за едно регистрирано по ЗДДС лице - получател по облагаема доставка, възниква задължение да заплати ДДС на друго регистрирано по ЗДДС лице, при кумулативното наличие на законово определените условия. Съгласно предвиденото в нормите на чл. 82 от ЗДДС и чл. 193 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета относно общата система на данъка върху добавената стойност, съгласно приложение 12 към нея - таблица на съответствието - чл. 21, § 1 от Шестата директива на Съвета /77/388/ЕИО/ ДДС е изискуем от доставчика по облагаема доставка. С разпоредбата на чл. 205 Директива 2006/112/ЕО на Съвета /съответна на чл. 21, § 3 от Шестата директива на Съвета/ е дадена възможност на държавите-членки, включително и в случаите по чл. 193 от същата директива, да предвидят, че лице, различно от платеща на ДДС, е солидарно отговорно за плащането на ДДС.

Разпоредбата на чл.177 от ЗДДС изцяло кореспондира с приетото от Съда на Европейския съюз и с общностното право. В други свои решения /по дела C-255/02, C-35/05/ С. е имал поводи да отбележи, че приложението на чл. 21, § 3 от Шестата директива, при въвеждане на национална уредба, както и при прилагане на същата,

следва да е в съответствие с принципите на пропорционалност и правна сигурност. Целта е опазване правата на хазната по възможно най-ефективен начин, но мерките не би следвало да надхвърлят необходимото за постигане на тази цел. С оглед приетите с разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС условия, изчерпателно и ясно изброени, солидарната отговорност е предвидена само в размера, за който не е внесен ДДС, от лице което вече се е възползвало от правото си на данъчен кредит за същия размер ДДС и което е знаело или е трябвало да знае, че начисленият ДДС няма да бъде внесен. Постига се отстраняване само на пряката вреда за бюджета, в рамките на ползвания данъчен кредит.

Фактическият състав, пораждащ отговорността, включва обективни елементи - неизпълнение от доставчика на задължението да внесе начисления данък и упражнено право на приспадане от получателя, и субективен елемент - знание у получателя за това, че данъкът няма да бъде внесен - чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. Следователно фактическият състав на солидарната отговорност би бил осъществен, ако се установи изискуемата от закона кумулативност на обективните елементи по чл. 177, ал. 1, ал. 4 и ал. 6 от ЗДДС и на субективните елементи по чл. 177, ал. 2, пр. 1 от ЗДДС и чл. 177, ал. 2, пр. 2 вр. чл. 177, ал. 3, т. 2, пр. 3 от ЗДДС.

Единствено и само при установено знание на получателя или задължение за знание на същия, че данъкът няма да бъде внесен от неговия доставчик, е допустимо да се ангажира отговорността на получателя за заплащане на данъка. В разпоредбата на 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. По тази причина всяка от предпоставките за ангажиране на отговорността следва да бъде установена при условията на пълно и главно доказване и то от страна на приходните органи. При действието на чл. 170, ал. 1 от АПК, във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, процесуалната тежест да установи предпоставките на отговорността за злоупотреби, и в частност презумптивните предпоставки, е за приходната администрация. При действие на презумпцията за знание по ал. 3 на чл. 177 ЗДДС доказателствената тежест за оборването ѝ се прехвърля върху ревизираното лице, но само когато, отново при условията на пълно и главно доказване, приходните органи установят наличието на една от алтернативно изискуемите предпоставки за действие на презумпцията - по т. 2 на чл. 177 - облагаемата доставка да е привидна или да заобикаля закона или да е на цена, значително отличаваща се от пазарната. Изводът е, че единствено и само при установено знание на получателя или задължение за знание на същия, че данъкът няма да бъде внесен от неговия доставчик, е допустимо да се ангажира отговорността на получателя за заплащане на данъка.

Доколкото за знанието следва да се изхожда от обективни критерии, то събраните в тази връзка доказателства като достатъчни и безпротиворечиви, следва да са годни да създадат сигурно убеждение за истинността на фактическо твърдение – знание. Релевантният момент за установяване на знанието или задължението за него е към момента на издаването на фактурите.

В настоящото съдебно производство безспорно се установява, а и не се спори, че за данъчен период от м. 06.2016 г. до м. 12.2017 г. и м. 03.2018 г. жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 56 624,22 лв. по 57 фактури, издадени от „Трансперант“ ЕООД, описани подробно на стр. 3 – 5 от РД както и в ЗВР. Предмет на доставките по процесните фактури е посочен „материали“, „авточасти“ и „услуги“. Доставките между двете дружества за данъчните периоди от 01.06.2016 г. до 31.03.2018 г., са потвърдени при извършена ревизия на „Трансперант“ ЕООД, която е приключила с РА № Р-22221418004469-091-001/06.02.2019 г., с който са установени задължения за ДДС и

лихви в общ размер на 119 512,24 лв., които не са внесени. Липса спор по делото, че така издаденият РА по отношение на „Трансперант“ ЕООД, като необжалван е влязъл в сила. Т.е. осъществени са облагаеми доставки, по които доставчикът е издал фактури с посочен на отделен ред ДДС, който доставчикът е длъжен да внесе в бюджета.

Не се спори и за наличието на следващата предпоставка за ангажиране на отговорността на жалбоподателя по чл. 177 ЗДДС - дължимият данък не е внесен от доставчика. Предвид разпоредбата на чл. 177, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, невнасянето на данъка се установява, като се изследва резултатът за съответния период по смисъла на чл. 88 от ЗДДС. Дължимият данък за внасяне следва да е установен посредством предвидените от ДОПК способи, т.е. лицето да е подало СД по ДДС за съответният данъчен период и да е установено, че сумата не е внесена и/или е издаден ревизионен акт, с който са начислени и невнесени от лицето задължения. Както се посочи по-горе налице е издаден РА № Р-22221418004469-091-001/06.02.2019 г., с който на „Трансперант“ ЕООД са установени задължения за ДДС и лихви в общ размер на 119 512,24 лв., които така се установи, не са внесени. В тази връзка са и ангажираните от страна на органите по приходите доказателства касаещи образувано Изпълнително дело №[ЕИК]/2019 г. за задължения в общ размер на 124 518.93 лв., от които главница - 101 895.39 лв. и лихва към 29.07.2019 г. - 22 623.54 лв., както и издадено Постановление № С 190022-023-0002606/27.09.2019 г. за налагане на предварителни обезпечителни мерки на „Ангор“ ЕООД, с който е наложен запор върху банкови сметки на дружеството и притежавани от него МПС, подробно описани в издаденото постановление.

Налице е и последната предпоставка за ангажиране на отговорността по чл. 177 ДОПК на „Ангор“ ЕООД за задълженията на „Трансперант“ ЕООД, а именно - получателят да е знаел или е бил длъжен да знае, че данъка няма да бъде внесен - чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. Субективният елемент на знанието на получателя по облагаеми доставки, че данъкът няма да бъде внесен от неговия доставчик, следва да бъде доказан чрез установяване на обективни факти и обстоятелства, сочещи на съществуващи представи за сигурно или вероятно невнасяне на данъка от доставчика или на такива факти, от които да се съди, че не е възможно на лицето да не е било известно, че данъкът няма да бъде внесен. Знанието на едно юридическо лице, доколкото е субективна категория, е налице, когато се установи по отношение на физическите лица, осъществяващи неговото управление. Обстоятелства, сочещи че получателят по облагаеми доставки, е знаел, че данъкът няма да бъде внесен от неговия доставчик, са например хипотези на свързаност между доставчика и получателя по см. на § 1, т.3 от ДОПК във вр. с §1, т.34 от ЗДДС; когато доставчик и получател е едно и също лице; когато обективното финансовото състояние на доставчика е достатъчно лошо, че същият да не може да покрива задълженията си, вкл. и за данъци и това състояние е известно на представляващите и управляващи получателят по доставката; когато на лицата, управляващи дружеството - получател, поради съществуващите обективни обстоятелства, свързани с финансовото и имущественото състояние или с осъществяваната от доставчика дейност, не е било възможно да не им бъде известно, че данъците по издаваните фактури няма да бъдат заплатени и др. Условието, които предполагат знанието, следва да са били налице към момента на сключване на сделките т.е. релевантният момент за установяване на знанието или задължението за него е към момента на издаването на фактурите /В т.см. Решение № 13645 от 8.11.2018г. на ВАС по адм. дело № 9819/2018г./.

В случая от събраните по делото доказателства се установява наличието на свързаност по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК между жалбоподателят и

дружествата „Трансперант“ ЕООД и ЕТ „Борислав Пандурски - обслужване“, доколкото и трите стопански субекта се управлявали и представлявали от едно и също лице, а именно от Б. Б. П., факт който не се оспорва от страна на жалбоподателя. По делото са събрани доказателства, според които правилно органите по приходите са приели, че се установяват взаимовръзки между двете дружества, с оглед на които може да се обоснове извод за наличие на знание в ревизираното лице, че данъкът по доставките няма да бъде платен от третото лице. Съвкупната преценка на всички изброени обстоятелства води до извода, че в случая са налице трайни връзки между двете дружества, обосноваващи хипотезата на знание. В този смисъл са редица решения на ВАС: Решение № 1867 от 14.02.2017 г. по адм.дело № 1353/2016 г., I отд.; Решение № 6266 от 15.05.2018 г. по адм.дело № 4336/2018 г., I отд.; Решение № 6322 от 24.04.2019 г. по адм.дело № 13411/2018 г. г., I отд.; Решение № 16130 от 27.11.2019 г. по адм.дело № 8964/2019 г., I отд.; Решение № 15594 от 06.12.2020 г. по адм.дело № 7892/2020 г. VIII отд. и др

Изводът от установените обективни факти, според преценката им от настоящия състав е, че знание по смисъла на чл. 177, ал. 2, предл. първо ЗДДС, е доказано.

От доказателствата по делото се установява, че действителните отношения между търговците надхвърлят рамките на обичайните делови отношения между доставчик и получател по доставка, поради което установените обстоятелства обосновават извод за наличие на хипотезата на чл. 177, ал. 2, предложение първо ЗДДС. В т. 33 от решението на СЕС по дело С-384/04, според което законодателство, предвиждащо ангажиране на отговорността на данъчно задължено лице в случаи като процесния съответства на чл. 21, ал. 3 от Шеста директива /чл. 205 от Директива 2006/112/, е посочено, че търговците, вземащи всички предпазни мерки, които основателно биха могли да бъдат изисквани от тях за гарантиране на това, техните сделки да не образуват част от вериги, която включва сделка, опорочена с ДДС измама, трябва да могат да се позовават на законността на тези сделки без риск от солидарна отговорност за плащане на ДДС, дължимо от друго данъчнозадължено лице. В случая по отношение на ревизираното дружество не може да се приеме, че е взело всички мерки, за да избегне тази отговорност.

В горния смисъл по идентични случаи са постановени Решение № 4779 от 18.04.2017 г. на ВАС по адм. д. № 1163/2016 г., I отд., Решение № 5588 от 4.05.2017 г. на ВАС по адм. д. № 8260/2016 г., I отд.

Всички тези отношения между страните налагат изводът за дълготрайни търговски взаимоотношения, икономическа обвързаност и общи финансови интереси, от което следва извод за знание и относно факта, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика, още повече че не е и заплатен от получателя по доставката.

По отношение оспорването на задължението за лихви за забава. Съдът намира, че правилно е приложен чл. 16, ал. 3 от ДОПК, според който отговорността на задълженото лице по чл. 14, т. 3 от ДОПК, което е трето лице, отговарящо за задълженията на друго, носител на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски, а не за собствени задължения, обхваща данъците, задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските за събирането им. Съгласно мотивите на тълкувателно решение №4/10.05.2022 г. постановено по т.д.№2/2020 г.: „Регистрираните лица по чл. 177 ЗДДС са трети лица, които отговарят за задължението на друго лице, носител на задължението за плащане на данъка. На основание чл. 16, ал. 1 ДОПК те са задължени лица по чл. 14, т. 3 ДОПК. В този смисъл е и тълкувателно решение № 6/15.04.2021 г. на Общото събрание на колегиите на Върховния административен съд по тълкувателно дело № 6/2019 г., според което с ревизионния акт по чл. 177 ЗДДС се ангажира отговорност на задължено лице по чл. 14, т. 3 ДОПК. По силата на чл. 16, ал. 3 ДОПК отговорността

на задълженото лице по чл. 14, т. 3 ДОПК обхваща данъците, лихвите и разноските за събирането им.

Нормата на чл. 177, ал. 1 ЗДДС не е специална по отношение на чл. 16, ал. 3 ДОПК, тъй като урежда основанията, при които възниква отговорността, част от които е наличието на дължим и невнесен данък от доставчика. Обхватът на отговорността е определен в нормата на чл. 16, ал. 3 ДОПК.“

Съобразявайки мотивите на това ТР, настоящият състав намира, че отговорността на задълженото лице по чл. 14, т. 3 обхваща данъците и задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските за събирането им. Тези разпоредби са в съответствие с чл. 177 ЗДДС, предвиждащ особена солидарна отговорност на получателя на доставката за невнасянето на ДДС от неговия доставчик. След като доставчикът е изпаднал в забава, той е задължен и за лихвите, което води и до солидарната отговорност и на получателя по чл. 177 ЗДДС не само за главницата, но и за закъснителните лихви.

За пълнота следва да се посочи, че релевирания от страна на жалбоподателя довод, че не е възможно за едно и също нещо - веднъж признато право на данъчен кредит по една конкретна доставка в полза на получателя на доставката, това право да се отказва отново, макар и под друга форма - формата на търсене на солидарна отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС, е неоснователен. Както самият той в жалбата си е посочил, правото на приспадане на данъчен кредит и отговорността по чл. 177 от ЗДДС са две различни производства и произтичат от различни фактическите състави.

С оглед изложеното, се установява наличието на субективният елемент от фактическия състав на отговорността по чл. 177 от ЗДДС, респ. законосъобразен е изводът на ревизиращите органи, че са налице всички законоустановени кумулативно изискуеми предпоставки за ангажиране на отговорността на оспорващото дружество за ДДС по чл. 177 от ЗДДС за процесните задължения на „Трансперант“ ЕООД. Оспореният РА е издаден в съответствие с материалноправните разпоредби, поради което обжалването следва да бъде отхвърлено.

По разноските по делото:

С оглед изхода по делото, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 6227 лв., определено съгласно чл. 8, ал.1, вр. с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, с оглед материалния интерес. Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 70-ти състав,

РЕШИ:

ОТХЪРЛЯ жалбата на „Ангор“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ж.к. „Г. М.“. [улица], срещу Ревизионен Акт /РА/ № Р-22221419004028-091-001/19.12.2019 г., издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията и Н. Ц. Р. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 375 от 10.03.2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, с който на „Ангор“ ЕООД е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 54 706,22 лв. за невнесен данък по фактури, издадени от „Трансперант“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] през данъчни периоди от м. 06.2016 г. до 12.2017 г. и м. 03.2018 г. и са начислени лихви в общ размер на 15 015.11 лв.

ОСЪЖДА „Ангор“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на **6 227 лева**, представляващи разноски по делото.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщението, че е изготвено.

СЪДИЯ: