

РЕШЕНИЕ

№ 6622

гр. София, 03.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 03.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **3349** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО" ЕООД ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-2222214000120-091-001/06.10.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 32/07.01.2022г. на Директор на Дирекция "ОДОП"-С. при ЦУ на НАП.

С РА на дружеството жалбоподател са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 371 738,54 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 358 063,67 лв., произтичащи от ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС за невнесен от „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД ДДС.

Жалбоподателят счита, че РА е незаконосъобразен и неправилен, поради съществено нарушение на административно производствените правила, противоречие с материално правните разпоредби и несъответствие с целта на закона. Конкретните аргументи са, че в случая, тъй като органите по приходите се позовават на липса на доставка, за участие в данъчна измама, което е основание за отказ на данъчен кредит, а не за реализиране на солидарна отговорност, а в конкретния случай, вместо да бъде отказано право на приспадане на данъчен кредит, на ревизираното лице е ангажирана солидарната отговорност по чл.177 от ЗДДС, която е способ за ангажиране на отговорност за невнесен ДДС от друго ревизиране лице, като същата можела според жалбоподателя да се ангажира само при наличие на облагаема доставка между две регистрирани лица. Възразява и че не са налице предпоставките за прилагане на чл.177 от ЗДДС. Счита, че ревизиращите органи не са установили по категоричен

начин наличие на знание у у жалбоподателя, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика и то поради отказано право на данъчен кредит по влязъл в сила РА на този доставчик. Счита, че са недоказани изводите за целенасочени актове и действия и актове, в резултат на които неправомерно е ползван данъчен кредит от жалбоподателя по отделните доставки, предвид наличие на връзки между собствениците, управителите и представителите на „Маклер-Комерс - Еко“ ЕООД и „Колеви Пласт“ ЕООД, като конкретни факти в тази насока не са установени в хода на настоящата ревизия, а същите са изведени единствено от мотивите на съдебните актове в наказателното производство, приключило с Решение № 192/29.01.2021г. на ВКС. Прави искане за отмяна на РА, претендира разноски.

Ответникът – Директор на Дирекция ”ОДОП” [населено място], чрез юриск. М. иска съдът да отхвърли жалбата като неоснователна. В хода на съдебното дирене не са представени доказателства, които да доведат до фактически установявания, различни от тези, установени при ревизията. Приетата по делото експертиза потвърждава, че не е налице плащане по спорните фактури. Намира за неотнормимо при изследване на предпоставките на чл.177 от ЗДДС обстоятелството за идентичност между получени и извършени доставки от лицето, чийто публични задължения не са погасени, като аргументът е връзката между ползвания данъчен кредит и невнесения данък – чл. 88 ЗДДС. Дори да се приеме, че е относима - това изследване на получени и извършени доставки в задълженото лице, чийто публични задължения не са погасени може да се направи при редовно водена счетоводна отчетност, каквато дружеството не притежава. Поддържа мотивите в решението на ДОДОП.

Съдът, след като разгледа събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22222514000120-020-01/11.08.2014г., връчена на 28.08.2014 г. на упълномощено лице, изменена със ЗИЗВР №Р-22222514000120-020-02/19.11.2014 г. за извършването на ревизия на „МАКЛЕР КОМЕРС ЕКО“ ЕООД за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС по доставки, документирани с фактури №0...1/08.02.2012 г., №0... 2/09.02.2012 г., №0... 3/14.02.2012 г., №0... 4/05.03.2012 г., №0... 5/05.03.2012 г., №0... 6/12.03.2012 г., №0... 7/12.03.2012 г., №0... 8/12.03.2012 г., №0... 9/21.03.2012 г., №0... 10/27.03.2012 г., №0... 11/29.03.2012 г., №0... 12/14.04.2012 г., №0... 13/23.04.2012 г., №0... 14/25.04.2012 г., №0... 15/27.04.2012 г. и №0... 16/27.04.2012 г., издадени от К. ПЛАСТ“ ЕООД.

Ревизионното производство е спряно на два пъти в периода 09.01.2015 г. – 29.01.2021г. по молба на ревизираното лице на основание чл. 34, ал. 1, т. 4 от ДОПК и до приключване на наказателно производство по НОХД №1087/2014 г., след което е възобновено. Със ЗИЗВР №Р-22222514000120-020-003/09.08.2021 г. е извършена промяна в състава на ревизиращия екип и е определен срок за приключване на ревизията до 30.08.2021 г. Всички заповеди са издадени от С. Н. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., в качеството на орган, възложил ревизията, упълномощена със Заповед №РД-01-854/08.07.2013 г., т.1 и Заповед №РД-01-5/03.01.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22222514000120-092-001/09.09.2021 г. Ревизираното дружество в срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подало писмено възражение срещу

констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22222514000120-091-001/06.10.2021 г., издаден от С. Н. Г., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция СДО при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Д. Е. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

С РА е ангажирана отговорност по чл. 177 от ЗДДС на „МАКЛЕР КОМЕРС ЕКО“ ЕООД в размер на 371 738,54 лв. за доставки, документиран с фактури №0...1/08.02.2012 г., №0... 2/09.02.2012 г., №0... 3/14.02.2012 г., №0... 4/05.03.2012 г., №0... 5/05.03.2012 г., №0... 6/12.03.2012 г., №0... 7/12.03.2012 г., №0... 8/12.03.2012 г., №0... 9/21.03.2012 г., №0... 10/27.03.2012 г., №0... 11/29.03.2012 г., №0... 12/14.04.2012 г., №0... 13/23.04.2012 г., №0... 14/25.04.2012 г., №0... 15/27.04.2012 г. и №0... 16/27.04.2012 г., издадени от „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД през данъчни периоди м. 02.2012 г., м. 03.2012 г. и м. 04.2012 г. и съответно са начислени лихви за забава в размер на 358 063,67 лв.

В хода на ревизията е констатирано, че основен предмет на дейност на „МАКЛЕР КОМЕРС ЕКО“ ЕООД е производство, реализация, покупко-продажба на млечни продукти, като преимуществено това са деликатеси, сирена и кашкавали, както и покупко-продажба на суровини за производство на тези продукти. Дружеството разполага с обекти и складове, описани подробно в РД.

Установено е, че през данъчни периоди от м. 02.2012 г. до м. 04.2012 г. „МАКЛЕР КОМЕРС ЕКО“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 371 738,54 лв. по 16 фактури с обща данъчна основа в размер на 1 858 692, 70 лв., издадени от „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД. Предмет на доставките е обезмаслено сухо мляко, кашкавал, млечен протеинов концентрат, краве масло, палмова мазнина, сухо мляко, панели. Ревизираното лице е и единственият клиент на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД. Ревизията отбелязва, че за дружеството от Специализираната прокуратура са предоставени протоколи за разпити на свидетели, при които са изказани съмнения за формално участие на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД при осъществяване на В. на млечни продукти. Ревизията е изисквала от Специализирана прокуратура достъп до иззетите с протокол за претърсване и изземване от 03.07.2012 г. доказателства по досъдебно производство сл. дело №13/2012 г. образувано от Специализирана прокуратура [населено място], свързани с „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], доставчик на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД. Получен е протокол за разпит /свидетелски показания/ на П. П. от Специализирана прокуратура с вх.№20-00-4963 от 28.11.2012 г. Лицето твърди, че е водила кореспонденция с контрагенти на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД по молба на собственика на капитала на ревизираното дружество- П. П.. Кореспонденцията е извършвана по електронен път от ел. адреси - [\[електронна поща\]](#) и [\[електронна поща\]](#). „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД е посочвано като контакт за плащане. П. П. е заявила, че никога не е осъществявала контакт с представител на доставчика, а е комуникирала единствено с П. П.. За ревизирания период П. П. не е имала трудови правоотношения нито с ревизираното дружество, нито с горесцитирания доставчик. Твърди, че е водила кореспонденцията на доброволни начала, без да е получавала парично възнаграждение за това, като е получавала инструкции от П. П. какво и на кого да пише.

В хода на ревизионно производство при проверка в информационната система на НАП е констатирано, че процесните фактури са включени от доставчика в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди.

В РА е констатирано, че доставчикът „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД има установени задължения към 06.10.2021г. по влязъл сила РА №Р-[ЕГН]/24.10.2012 г. Същият е връчен по реда на чл. 32 от ДОПК на 22.11.2021 г. и с него за периодите от 01.02.2012 г. до 30.04.2012 г. са установени задължения за ДДС главница – 737 070,96 лв., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчици в страната. Видно от съставения РА дружество К. ПЛАСТ" ЕООД е извършило облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на страната в размер на 1 858 692,70 лв., за които е начислен ДДС в размер на 371 738,54 лв. Получател по всички облагаеми доставки е „МАКЛЕР КОМЕРС -ЕКО" ЕООД. В дневниците за продажби е отразена и данъчна основа на В. в размер на общо 1 847 253,13 лв. и начислен ДДС- 369 450,62 лв. Упражненото право на данъчен кредит по вътреобщностните придобивания е равно на начисления ДДС, а именно 369 450,62 лв. За същият период т.е. от 01.02.2012 г. до 30.04.2012 г., според ревизиращите органи с цел намаляване на ДДС за внасяне по доставките фактурирани към "МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО" ЕООД, в дневника за покупки „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД е ползвал право на приспадане на данъчен кредит от „ЕВРО ПРИНТ КОНСУЛТ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ПРО ЕВРО КОНСУЛТ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДИАЛ ТРЕЙД КЪМПАНИ" ЕООД с ЕИК[ЕИК] за доставки на услуги. При извършената ревизия на основание чл. 70 ,т. 5 от ЗДДС, чл. 68 , ал. 1, т. 1 и чл. 71, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и чл. 12, ал. 1 и чл. 25 от ЗДДС на "КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 737 070,96 лв. по фактури издадени от горепосочените доставчици. За ревизирия период „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД е извършвало вътреобщностни придобивания на сухо мляко, млечен протеинов концентрат и моцарела, които доставки са намерили приложение в СД за съответните периоди. С цел установяване реалността на декларираните В. в предишното ревизионно производство на "МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО" ЕООД са изпратени запитвания с искане за предоставяне на информация по Регламента 904/2010 до данъчните администрации на Ф., И., Германия, Х. и Полша във връзка с получени от „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД доставки от чуждестранни дружества. От всички получени отговори се установява, че действително стоките фактурирани от „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД на ревизираното лице са изпратени от чуждестранните контрагенти и същите са разтоварени в [населено място], обл. Р., където се намира базата за производство на стоки/сирена и деликатеси/, съгласно Договор за изработка/ишлеме/ от 01.06.2011 г. сключен между "МАКЛЕР КОМЕРС -ЕКО" ЕООД и „МАКЛЕР КОМЕРС" ЕООД.

Съгласно получените отговори от данъчните администрации на горесцитираните държави, чуждестранните дружества са водили кореспонденция единствено с П. П. или П. П., като никога не са имали директни бизнес отношения с „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД, освен че въпросното дружество е посочвано като платец и получател по доставките.

Ревизията приобщава Протокол от 31.03.2014 г. за разпит на лицето И. Е. С. - управител на „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД в качеството му на обвиняем –стр. 625, приложение № 4 по делото. Лицето твърди, че фирма „МАКЛЕР КОМЕРС- ЕКО" ЕООД му е известна и че познава управителя П. И. П.. Твърди, че с него са се уговорили неговата фирма „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД да извършва сделки с млечни продукти /моцарела, сухо мляко, палмово масло и др./ с чужди фирми, след което получените стоки да бъдат препродавани на неговата фирма „МАКЛЕР

КОМЕРС-ЕКО" ЕООД. И. С. пояснява, че не е водил търговски преговори с чуждите фирми, както и че тази дейност се е осъществявала от служителите на „МАКЛЕР КОМЕРС- ЕКО" ЕООД. Действително имало движение на реална стока от чужди държави към Б. като закупените стоки отивали при „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО" ЕООД в тяхната складова база в [населено място], обл.Р., неговата фирма „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД не разполага със складова база. Истината била, че „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД е заплащала на чуждите фирми, като това са били пари на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД, които са постъпвали по сметките на „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД в „Т. банк“, не разполагала със собствени финансови възможности за заплащането на тези сделки.

В хода на ревизията при насрещната проверка на И. Е. С. управител на доставчика „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД не намерен на постоянния му адреса и му е връчено ИПДПОЗЛ по реда на чл.32 от ДОПК и по пощата с обратна разписка, но същото е върнато в цялост с клеймо „непознат на адреса". От страна на доставчика не са представени документи. Направен е и опит чрез полицейски контролни органи по ред на чл. 47 от ДОПК, във връзка с чл. 42, ал. 3 от ДОПК да се снемат писмени обяснения от С., но органите са констатирани, че не живее на посочения постоянен и настоящ адрес в [населено място] и не са снети писмени обяснения по посочените въпроси.

По повод връчено ѝ ИПДПОЗЛ П. Х. С. е представила Уведомление с вх. № 2559-00-256/08.12.2014 г., в което е дала писмени обяснения на поставените ѝ въпроси, свързани с извършвани услуги на фирми „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД и фирма „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД (л.388 -389, приложение л.250 по делото). Същата уточнява следното, което е отразено в Протокола от насрещната проверка (л.381-382 по делото), че през периода от м.02 до м.04.2012г. не е работила за и/или извършвала услуги в полза на дружество с наименование „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД, независимо, че закупуваните от страна на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД стоки са предназначени за групата на „М. К.". Не е поддържала каквито и да е отношения с дружеството „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД, единствената непряка връзка с дружеството „М. К." е г-н П. П., когато познава от служебната ѝ работа, като много добър клиент, с когото поддържала добри и лоялни отношения." За периода м.02-м.04.2012 г. е извършвала преводните услуги, свързани с водена кореспонденция, по отношение на „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД, са били изцяло на доброволни начала, като няма каквито и да е договорни отношения с представителите на това дружество. Комуникацията с това дружество се е осъществявала изцяло по електронен път от имейл адрес, който не помни, откъдето са изпращани поръчките и инструкциите за водене па преговорите и не знае с кого точно е комуникирала и дали тези имейли са ѝ били изпращани непременно от управителя на дружеството - г-н И. С.. Цялата организация, свързана с наемането на превоз и превеждане на дължимите суми за заплащане цената на стоките към европейските доставчици е било ангажимент на представителите на това дружество, като от нейните наблюдения би могла да каже, че се справяли успешно, тъй като не е имало нито едно забавено плащане, респ. нито едно закъснение с осигуряването на превоза. През периода - от м.02. до м.04.2012г. е подпомагала воденето на кореспонденция с чуждестранни доставчици по повод осъществяваната от „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД търговска дейност, свързана с доставката на кашкавали и други млечни продукти от дружества, регистрирани в Х., Германия, И., Ф., Полша и др. Навсякъде в кореспонденцията с чуждестранните

доставчици посочвала, че страна по тези доставки е дружеството - „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД, на което дружество следва да бъде издадена и фактурата и от което дружество ще бъде получено плащането, независимо, че физическия получател на стоката се явявало дружеството „МАКЛЕР КОМЕР" ЕООД." Кореспонденцията с чуждестранните дружества е водена от личния ѝ компютър, от няколко и-мейл адреса, като изцяло по нейно усмотрение е използвала името на „М. К.", чийто търговски представител се явяват „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД, с цел гарантиране на това дружество пред чуждестранните му партньори, предвид на това, че същото е в начален стадий на своята търговска дейност и все още не разполага с нужните позиции на пазара. Независимо от това, винаги в търговската си кореспонденция е посочвала данните на дружеството „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД, като купувач и платец на стоката.

Ревизията е приобщила Решение №192/29.01.2021 г. на Върховен касационен съд, с което наказателното производство е приключило с влезли в сила присъди на обвинените лица в т.ч. и на собственика на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО" ЕООД във връзка с дейността на дружеството и по-конкретно по повод участието му в група за избягване установяването и плащането на данъчни задължения в особено големи размери чрез използване на фиктивно документирани доставки от „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД- л.406-495 приложение № 2 по делото.

При извършена проверка в данъчно-осигурителната сметка на „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД ревизиращите органи са констатирани, че задълженията на дружеството-доставчик, определени с влязъл в сила РА № [ЕГН]/28.11.2012г. за периода 01.03.2012г.-31.03.2012г. не са внесени в бюджета, както и за просрочените публични задължения на „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД, ЕИК[ЕИК] има образувано изпълнително дело № 22140007712/2014 г. по описа на ТД на НАП С. и са наложени запори върху банкови сметки на дружеството и са изпратени запорни съобщения, няма постъпили суми от сметката в П., а сметката в Т. Б. АД е закрыта. При проучването на имущественото състояние на задълженото лице не е установено наличие на активи, срещу които да бъде насочено изпълнението. Дългът на дружеството е категоризиран като „трудно събираем" и е стартирана процедура по прекатегоризацията му в „несъбираем".

Ревизията е установила, че за периода от 01.02.2012 г. до 30.04.2012 г. „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО" ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по 16 бр. фактури издадени от „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД, по които общо дължимия ДДС - 371 738.54 лв. не е внесен в държавния бюджет.

Горното е мотивирало ревизиращите органи да приложат разпоредбата на чл.177 от ЗДДС за особения вид субсидиарна отговорност за получателите по облагаеми доставки да отговорят за задължения за ДДС на друго лице при изпълнение на уредените сложни фактически състави. Ревизията е констатирала, че в процесния случай са налице едновременно следните условия, посочен в чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС: 1. Регистрираното лице да е получател по облагаеми доставки - „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО" ЕООД е закупило от „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД различни видове млечни продукти и палмова мазнина; 2.Осъществени са облагаеми доставки, по които доставчикът е издал фактури с посочен на отделен ред ДДС, който доставчикът е длъжен да

внесе в бюджета - във връзка с облагаемите доставки на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД доставчикът „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД е издал следните фактури, включени в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди; 3. Дължимият данък не е внесен от доставчика, установено с РА, като справка в информационната система на НАП показва, че към датата на издаване на ревизионния доклад „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД има задължения за ДДС в размер на общо 1 440 729.60 лв. в т.ч. 737 070,96 лв. /главница/ и лихви 703 658.64 лв. установени с влязъл в сила Ревизионен акт № [ЕГН]/24.10.2012 г.

Органите по приходите са обосנוвали наличие на първата хипотеза, визирана в чл. 177, ал. 2 от ЗДДС – получателят е знаел, че данъкът няма да бъде внесен, обосновавайки с установени в хода на ревизията и с наказателното производство, приключило с решение №192/29.01.2021 г. на ВКС факти и обстоятелства: взаимна обвързаност в действията и отношенията между двете дружества - връзки между собствениците, управителите и представителите на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД и „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД, които показват, че търговските и финансови отношения между тях не могат да се разглеждат като независими, както и възможността за съставяне на документи и извършване на действия, които не биха били предприети в отношенията между самостоятелни и действащи по извършената ревизия, така и при независим начин търговци. Знанието е обосновавано и с показанията и обясненията при насрещната проверка на П. П., която е водила кореспонденция с контрагентите на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД по молба на П. П., който е собственик на капитала на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД, като „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД е посочено за контакт за плащане, когато същото дружество е вносител на стоките. П. П. е указвал на П. П. кога да посочи „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД като платец и получател по доставката. Още един аргумент за доказване на знанието органите по приходите са показанията, дадени при проведения от Специализирана прокуратура разпит на И. Е. С. - представляващ „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД в качеството му на обвиняем, при който същият е заявил уговорките за сделките и че „К. ПЛАСТ ЕООД ще извършва сделки с млечни продукти /моцарела, сухо мляко, палмово масло и др./ с чуждестранни дружества, след което получените стоки да бъдат препродавани на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД, както и че той не е водил търговски преговори с чуждите дружества, както и че тази дейност се е осъществявала от служителите на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД, закупените стоки са насочвани в складовата база на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД в [населено място], област Р., тъй като „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД не разполага със склад, а също и че заплащането към чуждите дружества е ставало с пари на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД, които постъпвали по сметките на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД, тъй като последното не разполагало със собствени финансови възможности.

Това е мотивирало ревизиращите органи да направят извод, че ревизираното лице е знаело, че данъкът по доставките няма да бъде внесен, тъй като е запознато с обстоятелството, че „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД участва в доставките, но не разполага с никакъв финансов ресурс, плащанията са нареждани от „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД, след което са превалутирани и

превеждани на чуждестранните доставчици. Т. е. „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД не е разполагало със средства, с които да заплати дължимия ДДС и затова е прибягнал към намаляване на ДДС за внасяне през периода от 01.02.2012 г. до 30.04.2012г. Най-сетне, знанието, че данъкът няма да бъде внесен е видно и от мотивите на решението на ВКС, с което е ангажирана наказателна отговорност на собственика на ревизираното лице, за това, че „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД е в невъзможност да се разчита с бюджета поради липса на парични средства, активи, персонал и др., както и че дружеството е създадено с цел намаляване размера на внасяния ДДС и избягване на плащането на данъчни задължения на реално действащи дружества, ползващи данъчното предимство - в конкретния случай на ревизираното дружество.

В съответствие с това, на „МАКЛЕР КОМЕРС ЕКО“ ЕООД е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС по доставки, документирани с процесните 16 фактури, издадени от „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД, като са определени задължения за ДДС в размер на начисления от доставчика и невнесен данък, възлизащ на 371 738,54 лв. и лихви за забава в размер на 358 063,67 лв.

При административното обжалване РА е потвърден с решение № 32/07.01.2022г. на ответника, който е намерил за законосъобразно приложението на чл.177, ал.2 от ЗДДС, като по повод възражението, касещо дали е налице облагаема доставка по фактурите от „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД е изложил съображения, че данъчното производство е автономно и самостоятелно от наказателното производство и че представените в ревизионното производство влязло в сила решение №192/29.01.2021г. и присъда, не могат да бъдат определящи и предпоставящи за това по кой ред следва да бъде възложено и извършено данъчното облагане на дружеството, каква трябва да бъде правната квалификация и данъчната регулация, съответно с какъв резултат да приключи ревизията, като се позовава на Тълкувателно решение № 1 от 7.05.2009г. на ВКС по тълк.д. № 1/2009г. НК.

В хода на съдебното производство е изслушано и прието без оспорване заключение на вещо лице по ССЕ, което установява следното: Двата РА – този на доставчика „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД и на жалбоподателя от „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД обхващат задължения за ДДС за един и същи период от 01.02.2012г. до 30.04.2012г. Вещото лице е описало в таблици на л. 304-305 по делото фактурите в РД и РА на „К. ПЛАСТ+ ЕООД, включени в дневника за продажбите за съответния данъчен период, като сумите за довносяне са проследени в Таблица 1 на РА (л.193 по делото) в графата за дължими суми (в лева), заедно с начислените лихви в отделни графи, както и всички фактури, заедно с кредитното известие, издадени на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД от доставчика „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД –л.306-307. Вещото лице е представило в табличен вид данъчните документи, издадени на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД, с които с РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит, с посочване на доставчик, по които е ползвал данъчен кредит за процесния период – л.308-309 – сбор на непризнатия данъчен кредит по доставчици е 352 960, 15 лв., като във фактурите, издадени на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД от доставчиците „Евро П. Консулт“ ЕООД, Про-Евро Консулт“ ЕООД и „Диал Трейд Къмпани“ ООД като основание е записано услуга, поради

което този предмет не съответства на издадените процесии фактури към „М. КОВЕРС-Е.“ ЕООД. В друга таблица на л.310 вещото лице е описал фактурите, по които не е признато право на приспадане на данъчен кредит за В., като предметът не е изписан в дневника за продажбите и дневника за покупките, но „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД не е представило счетоводна отчетност“ ЕООД за периода 01.02.2012 г. до 30.04.2012 г., в размер на 737 070,96 лв., има идентичност на доставките, фактурирани на „МАКЛЕР КОМЕРС ЕКО“ ЕООД за сума в размер на 175 000,14 лв., като тази сума е ДДС по доставки на хранителни продукти. Останалата сума от задължението на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД в размер на 562 070,82 лв. е свързана с услуги, които не могат да се пояснят и хранителни продукти, които са фактурирани от „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД, но не са получени в този процесен период, не са описани в протоколите по чл.117 от ЗДДС. Възможно е да са налични към 01.02.2012 г. в счетоводството на доставчика, но от „Колеви Пласт“ ЕООД не се представя счетоводна отчетност за анализ.

На стр.323 вещото лице е описало отразяването то „МАКЛЕР КОМЕРС“ ЕООД на фактурите, издадени от „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД, по които „МАКЛЕР КОМЕРС ЕКО“ ЕООД е ползвал данъчен кредит и осчетоводяването им и е проследило заплащането им. На въпроса налице ли е идентичен предмет на доставките, за които на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД не е признато право на данъчен кредит в периода 01.02.2012 г. до 30.04.2012 г. и на доставките, които са фактурирани към „МАКЛЕР КОМЕРС ЕКО“ ЕООД в този период, за които същият е ползвал данъчен кредит; На въпрос налице ли е идентичен предмет на доставките, за които на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД не е признато право на данъчен кредит в периода 01.02.2012 г. до 30.04.2012 г. и на доставките, които са фактурирани към „МАКЛЕР КОМЕРС ЕКО“ ЕООД в този период, за които същият е ползвал данъчен кредит вещото лице се позовава на сравнителната таблица в заключението и прави извод, че наименованието на някои от продуктите, вписани в протоколите не е идентично с вписаното в процесиите фактури, издадени на „Маклер Комерс-Еко“ ЕООД, както това се проследява в таблиците в заключението, например, в процесните фактури не се откривало сирене-моцарела. Освен това, при отговора на предходните въпроси вещото лице е установило, че по фактурите, издадени от доставчиците "Евро Принт Консулт" ЕООД, Про Евро Консулт" ЕООД и „Диал Трейд Къмпани“ ООД предметът е услуга и не е свързан с предмета на процесиите фактури, издадени на „Маклер Комерс-Еко“ ЕООД. На последния въпрос да се установи допълнително определените с РА задължения за довносяне на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД за периода 01.02.2012 г. до 30.04.2012 г., по кои точно доставки на стоки/или услуги са определени, съответно тези задължения отнасят ли се до доставки на стоки или услуги, по които „МАКЛЕР КОМЕРС ЕКО“ ЕООД е получател в този период и да се представи размер на задължение за довносяне във всеки данъчен период от 01.02.2012 г. до 30.04.2012 г., съотносим към конкретна доставка/доставки, за които същите са определени за довносяне вещото лице прави следните изводи:

От допълнително определените с РА задължения за довносяне на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД за периода 01.02.2012 г. до 30.04.2012 г., в размер на 737 070,96 лв., има идентичност на доставките, фактурирани на „МАКЛЕР

КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД за сума в размер на 175 000,14 лв., като тази сума е ДДС по доставки на хранителни продукти. Останалата сума от задължението на „Колеви Пласт“ ЕООД в размер на 562 070,82 лв. е свързана с услуги, които не могат да се пояснят и хранителни продукти, които са фактурирани от „Колеви Пласт“ ЕООД, но не са получени в този процесен период, не са описани в протоколите по чл.117 от ЗДДС. Възможно е да са налични към 01.02.2012 г. в счетоводството на доставчика, но от „Колеви Пласт“ ЕООД не се представя счетоводна отчетност за анализ. За да направи съпоставката между фактурите на жалбоподателя и доставчика му вещото лице препраща към отговора на предходните въпроси - начисленият данъчен кредит от „Колеви Пласт“ ЕООД за периода 01.02.2012 г. до 30.04.2012 г., което е вписано в РА на дружеството и проследяване предмета на доставките, който е услуги, по фактури, издадени от български доставчици и хранителни продукти, свързани с В., което е обобщено в В А. Изводът на вещото лице, е че по фактурите, издадени от доставчиците, посочени в таблицата н л.325 с предмет услуги - тези задължения не се отнасят за доставки на услуги, по които „МАКЛЕР КОМЕРС ЕКО“ ЕООД е получател в този период. И обобщава, че от допълнително определените с РА задължения за довносяне на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД за периода 01.02.2012 г. до 30.04.2012 г., в размер на 737 070,96 лв., има идентичност на доставките, фактурирани на „МАКЛЕР КОМЕРС - ЕКО“ ЕООД за сума в размер на 175 000,14 лв., като тази сума е ДДС по доставки на хранителни продукти. Останалата сума от задължението на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД в размер на 562 070,82 лв. е свързана с услуги, които не могат да се пояснят и хранителни продукти, които са фактурирани от „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД, но не са получени в този процесен период, не са описани в протоколите по чл.117 от ЗДДС. Възможно е да са налични към 01.02.2012 г. в счетоводството на доставчика, но от „Колеви Пласт“ ЕООД не се представя счетоводна отчетност за анализ. Съдът кредитира заключението като обективно и компетентно.

Жалбата до АССГ е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от надлежна страна и е процесуално **допустима**.

Разгледана по същество жалбата е **неснователна**.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

РА № Р-2222214000120-091-001/06.10.2021г. е издаден от компетентни орган по смисъла на чл. 118, ал. 1 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените им правомощия, съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК и тези със Заповед № РД-01-854/08.07.2013г. на директора на ТД на НАП-С..

От представените на електронен носител електронни документи се установява, че издателите на оспорения РА, както и на РД, и на ЗВР, са притежавали съответните електронни подписи към датата на издаването им като електронен документ.

РА е издаден и в предвидената от закона писмена форма, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административно производствените

правила, които да налагат отмяна на РА.

От данните по делото се установяват предпоставките на реализираната с обжалвания РА отговорност на жалбоподателя „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД по чл.177 от ЗДДС за задължения на доставчика му „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД до размера на ползвания от него данъчен кредит.

Предвидената в чл. 177, ал. 1 ЗДДС отговорност е за плащане от регистрирано лице – получател по облагаема доставка, на дължимия, но невнесен ДДС, когато е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия, но невнесен данък. Отговорността се реализира при осъществяване на следните предпоставки, предвидени в чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС: лицето, чиято отговорност се ангажира, да има качеството получател по облагаема доставка; да е ползвало данъчен кредит по доставката; дължимият ДДС да не е внесен в бюджета като резултат за съответния период и лицето да е знаело или да е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, и това е доказано от ревизиращия орган по реда на чл. 117 - 120 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. В нормата на чл. 177, ал. 3 ЗДДС е установена презумпция, по силата на 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.

В случая реализирането на фактическия състав на отговорността по чл. 177, ал.1 ЗДДС е безспорно установено: ревизираното дружество е регистрирано лице - получател по облагаеми доставки и чрез включване на спорните фактури в дневника за покупки за съответните данъчни периоди е ползвало право на приспадане на ДК. Не е спорно, че дължимият данък по фактурите не е внесен от доставчика, включително към момента на издаване на РА. онстатирана е свързаност между невнесения данък и ползвания данъчен кредит, предвид включването на фактурите в дневниците от страните по доставките.

За отделните данъчни периоди от 01.02.2012г. до 30.04.2012г. жалбоподателят „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД е получател по доставки от „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД за покупка на различни млечни продукти и палмова мазнина. Фактурирани са облагаеми доставки, като издадените фактури от доставчика се посочва ДДС на отделен ред, който доставчикът е длъжен да внесе в бюджета. „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД е издало 16 фактури, описани на стр.12-13 от РА (л.54 по делото) и дължимият данък не е внесен от доставчика, като за това невнасяне ревизиращите органи се позовават на справка в информационната система на НАП, която показва, че към датата на издаване на РД „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД има задължения за ДДС в размер общо на 1 440 729, 60 лв., установени с влязъл в сила РА № [ЕГН]/24.10.2012г. и са посочени задълженията съответстващи на ревизираните периоди. На дружеството-доставчик са издадени постановления за налагане на обезпечителни мерки и са запорирани сметки, като е

направена справка относно имуществото на лицето и е преценено, не е установено наличие на активи, срещу които да бъде насочено изпълнението. Установено е, че няма постъпили суми по едната от двете банкови сметки на дружеството, а в другата банка сметка е закрыта. Дългът на дружеството е категоризиран като „трудно събираем“ и е стартирана процедура по прекатегоризацията му в „несъбираем“.

При изследване на субективна предпоставка, а именно дали получателят е знаел или е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен, органът по приходите е взел предвид безспорно установените обстоятелства за отношения между дружествата по доставките за които е невнесен ДДС съответно ползван данъчен кредит и те разкриват особена целенасоченост към привидност на отношенията, която обосновава знание, че данъкът няма да бъде платен. При наличието на такъв тип свързаност, между страните е налице особен характер на търговските взаимоотношения и на същите няма как да не е известна цялата информация за имущественото и финансово състояние на доставчика, респективно обстоятелството, че данъкът няма да бъде внесен.

В разглеждания случай с жалбата до съда се поставят три основни спорни въпроса: 1. Дали е следвало вместо да бъде отказано право на данъчен кредит на ревизираното лице поради знание за участие в доставка, насочена към данъчна измама (предвид изводите в НОХД № 1087/2014г. СНС и Решение № 192/29.01.2021г. на ВКС, където е прието, че липсва доставка по смисъла на чл.6 от ЗДДС), а не да му се търси солидарна отговорност по чл.177 от ЗДДС, което според жалбоподателя противоречи на указанията на самата НАП, практиката на СЕС и ЗДДС; 2. Доказано ли е знание като предпоставка по чл.177, ал.2 от ЗДДС и 3. Налице ли е идентичност между ефективно невнесения данък от доставчика „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД по издадения РА и ползвания данъчен кредит от жалбоподателя по процесните фактури.

1. По възражението дали е следвало вместо да бъде отказано право на данъчен кредит на ревизираното лице поради знание за участие в доставка, насочена към данъчна измама (предвид изводите в НОХД № 1087/2014г. СНС и Решение № 192/29.01.2021г. на ВКС, където е прието, че липсва доставка по смисъла на чл.6 от ЗДДС), а не да му се търси солидарна отговорност по чл.177 от ЗДДС, което според жалбоподателя противоречи на указанията на самата НАП, практиката на СЕС и ЗДДС.

Съдът споделя изразеното от решаващия орган за това, че административното и наказателното производство не са взаимно обуславящи се, като се е позовал на Тълкувателно решение /ТР/ № 1 от 7.05.2009 г. на ВКС по тълк. д. № 1/2009 г., Наказателна колегия. Така както за наказателното производство „извършването на данъчна ревизия и издаването на ревизионен акт, респ. влизането му в сила, не е необходима предпоставка за определяне на данъчното задължение по чл. 255 от НК (чл. 255 - 257 от НК, редакция ДВ, бр. 62/1997 година) и за ангажиране на наказателната отговорност по тези норми на закона“ според тълкувателното решение“, така и органите по приходите не са обвързани от правна квалификация за данъчни задължения в наказателно производство.

Приложените по делото решение №192/29.01.2021 г. на ВКС и влязла в сила присъда съгласно чл.300 от ГПК е задължителна за граждански съд относно това дали е извършено деянието, неговата противоправност и виновност на дееца, но не и по отношение на данъчното облагане във връзка с това деяние, така както задължителната сила на влязлото в сила решение по административен спор се разпростира само по отношение на това дали административния акт е валиден и законосъобразен. Реда и основанието за данъчното облагане на дружеството са изцяло в правомощието на органите по приходите, като присъдата е обвързваща ревизията относно извършеното деяние и вината, като ревизията е спряна именно във връзка с това установяване.

Що се отнася до твърдението на жалбоподателя, че при липса на доставка основанието е да се откаже приспадане на данъчен кредит на получателя, а не да му се търси солидарна отговорност за задълженията на доставчика, следва да се има предвид следното: В случая от формална страна доставките, по които доставчикът не е внесъл начисления ДДС, а жалбоподателят е ползвал данъчен кредит изпълват изискването на чл.177 от ЗДДС – облагаеми доставки, има разместване на престации, макар и уговорката зад това да сочи привидност на отношенията. Предвид установеното в хода на наказателното производство и след това при насрещните проверки в ревизионното производство в случая се касае за целенасочена уговорка между страните за осъществяване на доставките по начин, който е относим именно към хипотези на разпоредбата по чл. 177 от ЗДДС, озаглавена „Отговорност на лицата в случаи на злоупотреби“, която 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, когато получателят по доставката е упражнил право на приспадане на данъчен кредит и съществува пряка или косвена връзка между правото на приспадане и дължимия, но невнесен данък с натоварване и на други лица със задължението да внесат данъка. В този смисъл, като се вземе предвид и наказателното производство, и предвид установеното при ревизията, са налице предпоставките за ангажиране на тази отговорност на жалбоподателя и ревизиращите органи са приложили правилно закона.

2. Доказано ли е знание като предпоставка по чл.177, ал.2 от ЗДДС:

Другото основно възражение на жалбоподателя, че не е доказано знание като предпоставка на ангажираната му солидарна отговорност. Съгласно разпоредбата на чл.177 ал.2 от ЗДДС отговорността по този ред 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 с РА.

Правилно ревизиращите органи са стъпили на събраните при ревизията доказателства, които установяват, че са налице връзки между собствениците, управителите и представителите на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО" ЕООД и „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД, които показват, че те не са действали като независими търговци и съзнателно са организирали доставките по описания начин: така разпитаната и в хода на наказателното производство и дала

обяснения в хода на ревизията П. П. е водила кореспонденцията с контрагентите на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД от ЕО по молба на П. П., който е собственик на капитала на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД. Кореспонденцията се е извършвала от електронните адреси на „М. К.“ и „Мандра Б.“. Доставчикът „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД е посочван за контакт за плащане, когато същото дружество е вносител на стоките. П. П. е казал на П. П. кога да подаде „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД като платец и получател по доставката. Това означава, че управителят на ревизираното дружество съзнателно е организиран и насочвал търговските взаимоотношения с доставките. Разпитът на управителя на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД И. Е. С., също свидетелства за знание у двете страни, които са се уговорили „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД (която извън това няма никакъв опит и ресурс в такива сделки) да извършва сделки с млечни продукти /моцарела, сухо мляко, палмово масло и др./ с чужди фирми, след което получените стоки да бъдат препродавани на неговата фирма „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД, като той не е водил преговорите, не разполага със склад, не разполага със собствени финансови възможности, а всичко това е реализирано от служители, до склад и със средства на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД.

Ревизираното лице и неговият доставчик са знаели, че данъкът по доставките няма да бъде внесен, което следва от това, че „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД формално участва в доставките, не разполага с никакъв финансов ресурс, плащанията са му осигурявани от жалбоподателя, съответно няма как да не се предположи, че след като „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД не разполага със средства за доставките, то няма да може да заплати дължимия ДДС и затова е прибягнал към намаляване на ДДС за внасяне през периода от 01.02.2012 г. до 30.04.2012 г., чрез използване на фиктивни доставки, такива на които им е придаден вид, че са действителни. Тези обстоятелства са посочени и в мотивите на присъдата за ангажирането на наказателна отговорност на собственика на ревизираното лице, като е установено знанието му, че фирма „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД има фиктивна дейност, не се разчита с бюджета поради липса на парични средства, активи, персонал и др., както и че същата е създадена с цел намаляване размера на внасяния ДДС (т.нар. „схема“ за „изчистване на ДДС – мотиви на присъдата л.436 и сл. от Приложение № 2 по делото) и избягване на плащането на данъчни задължения на реално действащи фирми, ползващи данъчното предимство в конкретния случай на ревизираното дружество. Както се посочи по горе, присъдата е задължителна относно това извършено ли е деянието, неговата противоправност и виновността на дееца.

Неоснователно е възражението на жалбоподателя, че установеното от разпитите на посочените лица не било достатъчно да се направи извод, че е налице знание у жалбоподателя, че данъкът няма да бъде внесен. Същите са обективирани в протоколи от наказателно производство, които са официални документи и се ползват с доказателната сила при доказването, заедно и с влязлата в сила присъда относно виновното поведение, което именно и чрез процесните доставки осъществява състав на престъпление, свързан с избягване на данъчни задължения.

3. Последното основно възражение на жалбоподателя, наведено пред съда, е

за липса на идентичност между ефективно невнесения данък от доставчика „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД по издадения му РА и ползвания данъчен кредит от жалбоподателя по процесните фактури.

Условието за ангажиране на отговорността по чл.177 от ЗДДС е получателят по доставката да е ползвал право на приспадане на данъчен кредит, пряко или косвено свързан с невнесения данък.

Доставчикът „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД е издал описаните на стр.12-13 от РД на жалбоподателя, л.54-55 по делото фактури, включени в дневниците му за продажби за съответните данъчни периоди м.02-04.2012г. Така и в издадения му РД - л.160 -л.161 по делото, като видно от констатациите начисленият данък по продажбите с получател "МАКЛЕР КОМЕРС ЕКО" ЕООД е общо за трите данъчни периода 371 738, 54 лв.

През периода м.02-04.2012 г. единствен клиент на дружество „КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД е „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО" ЕООД, предвид което дължимият и невнесен от доставчика данък е свързан пряко с начисления ДДС по фактурите, издадени на ревизираното лице. За периодите м.02, 03, и 04.2012 г. „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО" ЕООД е упражнило правото си на данъчен кредит в размер на 371 738,54 лв. по изброените фактури (стр.14 от неговия РА - л.56 по делото).

Доводът, че задължението на „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД в ревизионното производство е „причинено“ от доставки, по които това дружество е ползвало данъчен кредит, различни от процесните, е несъстоятелен. Връзката, която се търси, е не между невнесен ДДС, който да произтича от данъчен кредит на доставчика, който му е отказан, а връзката е между ползваното право на приспадане на данъчен кредит от жалбоподателя и невнесен данък като крайно задължение на доставчика, при определянето на което крайно задължение е участвал и начисленият от доставчика данък за съответните периоди. В случая ДДС е начислен от доставчика, чрез включване на продажбите към жалбоподателя в дневниците за продажби, в СД и е включен в общото задължение по РА, което не е издължено, т.е. начисленият ДДС, за който жалбоподателят е ползвал данъчен кредит, не е внесен от доставчика му, като част от формиране на крайното задължение . Макар и допълнително установените задълженията по този РА да произтичат и от ДДС по други доставки на доставчика, то в цялата дължима сума е включен и ДДС от продажбите към жалбоподателя. Както посочва и представителят на ответника, в случая е ползван данъчен кредит по фактури от „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД, свързан с дължимия и невнесен данък – тези фактури участват и определят резултата за периоди, който е сборна величина. В този смисъл установяването от вещото лице в т.5 и т.6 от ССЕ, че не е налице идентичност между доставките, по които са определените с РА задължения за донасяне на "КОЛЕВИ ПЛАСТ" ЕООД и доставките, за които жалбоподателят е приспаднал данъчен кредит, е неотнормосимо.

Горното обуславя извод за законосъобразно ангажиране отговорността на жалбоподателя на основание чл. 177 от ЗДДС по фактури, издадени от „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД. Жалбоподателят е солидарно отговорен по силата на чл. 177, ал. 1 от ЗДДС, в качеството му на получател на доставки, отразени в посочените фактури, по които е упражнил право на приспадане на данъчен

кредит, свързан пряко с дължимия, но невнесен данък.

По отношение на лихвите: Съгласно решение от 20.05.2021г по дело С-4/2020 на СЕС Член 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 данъка върху добавената стойност, който не е внесен от платеща 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. Идентично е и разрешението дадено в решение №5/29.03.2021г по тълк. Дело № 7/2019г на ВАС досежно отговорността на третото лице по чл.19 вр. чл.16 от ДОПК. Ето защо и допустимо е да се ангажира отговорността на жалбоподателя за лихви съгласно чл.177 от ЗДДС. Доколкото по отношение на доставчика „КОЛЕВИ ПЛАСТ“ ЕООД са предприети действия за събиране на вземанията, обазувано е изпълнително производство, наложени са запори, като проучването на имущественото състояние на задълженото лице е установило, че няма активи, срещу които да бъде насочено изпълнението и съгласно информацията от публичния изпълнител дългът е категоризиран като "трудно събираем" и е стартирана процедура по прекатегоризацията му в "несъбираем", то насочването на реализиране на отговорността на получателя по реда на чл.177 от ЗДДС е обосновано от невъзможност данъкът да се събере от основно задълженото лице, доставчик.

Въз основа на гореизложеното следва да се приеме, че отговорността по чл. 177 ЗДДС на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО“ ЕООД е ангажирана законосъобразно, а жалбата срещу РА следва да се отхвърли.

Предвид, че в хода по същество не е заявено искане за разноски от страна на ответника, въпреки изхода на делото, съдът не присъжда разноски.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд–София град,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „МАКЛЕР КОМЕРС-ЕКО" ЕООД с ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт № Р-2222214000120-091-001/06.10.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 32/07.01.2022г. на Директор на Дирекция "ОДОП"-С. при ЦУ на НАП.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: