

# РЕШЕНИЕ

№ 2949

гр. София, 15.06.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,**  
в публично заседание на 14.05.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Даниела Гунева**

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **1987** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма] срещу РА № Р-22002218000317-091-001/18.09.2018 г., издаден от издаден от И. М. Р. – орган, възложил ревизията и Д. Н. Кожушкова – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1924/10.12.2018 г. на директора на дирекция ОДОП-С., с който на основание чл. 177 от ЗДДС е ангажирана солидарна отговорност на дружеството за задължения в общ размер на 85 448,28 лв., във връзка със задължения на [фирма], и са начислени лихви за забава в размер на 30 494,29 лв. за данъчен период 01.02.2015-28.02.2015 г.

В жалбата е посочено, че оспореният РА е незаконосъобразен. Моли се оспорения акт да бъде отменен.

В съдебно заседание жалбоподателят не се представлява. От пълномощника му, адв. П., са постъпили: молба, в която заявява, че поддържа подадената жалба, както и писмени бележки, в които се иска оспореният РА да бъде отменен. По делото е постъпила и молба от адв. П., с която претендира разноски в производството.

Ответникът – директорът на дирекция ОДОП-С. – в съдебно заседание се представлява от юрк. П., която оспорва подадената жалба и моли същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд-София град, като взе предвид представените и приети по делото доказателства, както и становищата на страните, приема за установено от

фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22002218000317-020-001/15.01.2018 г., връчена на електронен адрес на 18.01.2018 г. и изменена със Заповеди за изменение на ЗВР № Р-22002218000317-020-002/02.03.2018 г., № Р-22002218000317-020-003/09.03.2018 г. и № Р-22002218000317-020-004/10.04.2018 г., издадени от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С. /оправомощен 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 Заповеди № РД-01-369/30.03.2016 г. и № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП-С./, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС по доставки, документирани с 16 фактури /подробно описани на стр. 2 в ЗВР/, издадени от [фирма] през данъчен период от 01.02.2015 г. до 28.02.2015 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22002218000317-092-001/21.06.2018 г., връчен на 15.07.2018 г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното дружество не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации.

Ревизията приключва с РА № Р-22002218000317-091-001/18.09.2018 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП-С. – орган, възложил ревизията, и Д. Н. Кожушкова, на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП-С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 19.09.2018 г.

С издадения РА е ангажирана отговорност спрямо [фирма] за упражненото право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 85 448,28 лв. през данъчен период м. 02.2015 г. по 16 фактури, издадени от [фирма], който данък не е внесен ефективно от доставчика. Върху така установеното задължение е начислена лихва в размер на 30 494,29 лв.

Процесната ревизия е при условията на чл. 155, ал. 4 от ДОПК в изпълнение на указанията, дадени с Решение №1975/14.12.2017 г. на директора на дирекция ОДОП.

С оглед обективното установяване на всички факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства, в хода на ревизията са извършени процесуални действия, подробно описани в РД.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК, всички документи, събрани в хода на предходното ревизионно производство на [фирма], приключило с издаване на РА № Р-22221017001246-091-001/03.10.2017 г., са присъединени към настоящото производство с Протокол № 1256384/17.05.2018 г.

С Протокол № 1277343/12.06.2018 г. са приобщени доказателства от досието на [фирма], във връзка с извършвана ревизия за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 16.01.2015 г. до 28.02.2015 г., приключила с РА № Р-22221015002140-091-001/08.12.2015 г.

С Протокол № 1277344/12.06.2018 г. са приобщени доказателства, във връзка с извършена насрещна проверка на [фирма], приключила с Протокол за извършена насрещна проверка № П-22221015210771-141-001/11.02.2016 г.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на [фирма] е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22002218000317-040-001/22.02.2018 г. В отговор, на 08.03.2017 г. са представени доказателства.

На основание чл. 57 от ДОПК са поискани документи и писмени обяснения от трети лица, както следва:

- Искане за разкриване на банкова тайна с изх. №10-00-1666/24.04.2018 г. до председателя на Софийски районен съд, на основание чл. 62, ал. 6, т. 3, б. „а“ от Закона за кредитните институции, за разкриване на сведения за операциите и наличностите по открити/закрити сметки за периода от 01.02.2015 г. до 31.12.2015 г. на [фирма] /Получено е Решение № 401074/04.05.2018 г. по гражданско дело № 28392/18 на 168 състав, с което е постановено разкриване на банкова тайна, относно фактите и обстоятелствата, засягащи наличностите и операциите на банковите сметки на дружеството/;

- Искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица № Р-22002218000317-041-001/19.06.2018 г. до [фирма]. С писмо вх. №53-00-792-2/10.07.2018 г. е предоставена исканата информация – движение по банковите сметки на [фирма] за периода 01.02.2015 г. – 31.05.2015 г.;

- Искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица № Р-22002218000317-041-002/19.06.2018 г., с което от [фирма] са изискани движенията по притежаваните банкови сметки за периода от 01.02.2015 г. до 31.05.2015 г. С писмо с вх. № 53-00-792#3/17.07.2018 г. същите са представени.

Във връзка с указанията, дадени с Решение № 1975/14.12.2017 г. на директора на дирекция ОДОП-С., е изготвено и Искане за представяне на документи № 22002218000317-999-03/21.03.2018 г. до ТД на НАП-С., дирекция „Събиране“ /Изисканите документи са получени със Служебна бележка с изх. № С180022-181-0029/03.04.2018 г./, за изясняване на актуалното състояние на дълга и имущественото състояние на [фирма].

В резултат на предприетите процесуални действия ревизиращите органи са направили следните констатации:

Основната дейност на [фирма] е търговия на едро с петролни продукти. Дружеството не притежава собствени бази за съхранение на горива, както и транспортни средства за превоз на същите. По данни от Търговския регистър е установено наличие на свързаност по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК с [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК].

Органите по приходите са установили, че през данъчен период м. 02.2015 г. [фирма] е закупувало дизелово гориво и бензин от [фирма]. Проследено е движението стоките от закупуването им от предходния доставчик [фирма] през складирането им от [фирма] в складови бази на [фирма] до последващата им реализация към [фирма]. Транспортирането на стоките е извършвано от [фирма], свързано лице с ревизираното дружество, като приемането и предаването на горивата е извършвано от шофьорите на пътните превозни средства /ППС/.

Констатирано е още, че в резултат на извършена на [фирма] ревизия, приключила с издаването на РА № Р-22221015002140-091-001/08.12.2015 г., са установени задължения на дружеството за данъчен период м. 02.2015 г. за ДДС в размер на 97 398,72 лв. и лихви в размер на 4839,10 лв. Освен, че посочените задължения, определени с РА не са внесени, е констатирано, че [фирма] не е внесло и декларирания със справка-декларация дължим ДДС за данъчен период м. 02.2015 г. в размер на 42,93 лв.

В хода на ревизията е констатирано, че за м. 02.2015 г. [фирма] е подало Справка-декларация с вх. №22102439010/11.03.2015 г. с деклариран резултат ДДС за

вносяне в размер на 2 595,50 лв. Съгласно заведения за периода отчетен регистър по чл. 124, ал. 1, т. 1 от ЗДДС /дневник за покупките/, ползваният данъчен кредит, формиран на база издадени от [фирма] фактури е в размер на 85 448,28 лв.

С процесния РА е приета следната фактическа обстановка по отношение на [фирма], която е установена и с влезлия в сила РА № Р-22221015002140-091-001/08.12.2015 г.:

[фирма] е вписано в Агенция по вписванията на 11.11.2014 г. със собственик Р. К. Щ.. Считано от 09.02.2015 г., собственик и управител на дружеството е К. Н. К..

Съгласно представени писмени обяснения от К. К., в качеството му на управител от 19.02.2015 г., същият е декларирал, че е собственик на дружеството, но не знае каква е дейността му, има ли дружеството открити банкови сметки, предвид, че не е извършвал банкови операции, както и, че не знае къде се намира счетоводството на [фирма].

Направена е констатация, че представената счетоводна отчетност страда от пороци, които не удостоверяват вярно и честно представяне на финансовото състояние на дружеството, както и действително осъществяване на стопанска дейност. Дружеството не е подало ГДД и ГФО за финансовата 2015 г. и не са налични доказателства за отчетени приходи и разходи от стопанската дейност на [фирма], установено е по данни от информационната система на НАП и Агенция по вписване, Търговски регистър, че декларираните задължения по ЗДДС не са внесени, както и, че [фирма] няма назначени лица по трудово и/или извънтрудово правоотношение.

Очертана е стопанска верига между дружествата, в която [фирма] е придобивало горива, обект на последваща доставка към [фирма], от [фирма]. Придобитите от [фирма] горива са влагани в данъчен склад, стопанисван от [фирма], което дружество е лицензиран складодържател – търговец по смисъла на Търговския закон, притежава лиценз да произвежда, складира, получава и изпраща акцизни стоки под режим отложено плащане на акциз. Транспортирането на горивата от [фирма] до складодържателя [фирма], е осъществявано от [фирма], свързано лице с ревизираното дружество, като приемането и предаването на горивата е извършвано от шофьорите на пътните превозни средства.

В хода на ревизионното производство, приключило с РА № Р-22221015002140-091-001/08.12.2015 г., издаден на [фирма], органите по приходите са изискали разкриване на банкова тайна за наличностите и движението по банкова сметка [банкова сметка] в [фирма] с титуляр [фирма]. Анализът на представените по реда на чл. 62 от Закона за кредитните институции /ЗКИ/ банкови извлечения в съпоставка с декларирани данни е показал, че дружеството не разполага със собствени или заемни оборотни средства, с които да поеме задълженията си по покупка на процесните горива. [фирма] получава средства от [фирма] от името на [фирма] и едва след това извършва разплащанията си към [фирма]. Установено е също, че движенията по банковата сметка на [фирма] свидетелстват, че не са извършвани преводи към [фирма].

В съответствие с указанията в Решение № 1975/14.12.2017 г. за изследване на условията на извършените плащания отново са изискани движенията по банковите сметки на [фирма] за периода от 01.02.2015 г. до 31.05.2015 г. От страна на [фирма] са предоставени пълномощно на А. С. Е., договори, извлечения от движението по банковите сметки. Въз основа на последните е установено, че в периода м.02.2015 г. са налице два превода - бордеро № 0028 Д от 16.02.2015 г. за превод на 182 500,00 лв. и бордеро № 0012 Д от 18.02.2015 г. по сметка на [фирма] от [фирма] с основание

„по фактури на [фирма]. В последващите месеци до 31.05.2015 г. са налице и други бордера за преводи от [фирма] към [фирма] със същия пояснителен текст. Връзка между нарежданията и конкретните фактури не може да бъде установена. Същевременно, тегленето от сметката през м.02.2015 г. е за плащане на задължения към [фирма]. Плащанията към [фирма] са фактически извършени от банковата сметка на [фирма], т.е – [фирма] получава средства от [фирма] от името на [фирма] и едва след това прави преводи към [фирма].

Съгласно констатациите на ревизиращите, цената на придобиване на процесните горива следва да включва стойността по фактури от [фирма], начисления акциз от [фирма] и транспортните разходи от [фирма], т.е. 576 177,03 лв. следва да е основата на същите. Общото количество гориво, констатирано по фактури и съпътстващи документи, е продадено на стойност, фактурирана от [фирма] към [фирма], в размер на 427 241,32 лв., т.е. продадено е под себестойност с 148 935,71 лв. Налице е продажба на стоки под тяхната себестойност.

В тази връзка органите по приходите са приели, че дружествата [фирма] и [фирма] няма как да не са знаели, че закупеното гориво е на стойност под неговата цена на придобиване, още повече, че познават бранша във всичките му аспекти, в т.ч.: стойност на придобиване от вносител, нормативна и подзаконова нормативна уредба във връзка с митническите задължения за акциз, транспортирането и облагането с ДДС и т.н.

Същевременно от анализа на събраните документи и писмени обяснения органите по приходите са констатирани, че [фирма] не е извършило заплащане в пълен размер на горивата, придобити от [фирма]. От дължимата по фактури сума в размер на 512 689,60 лв., от ревизираното лице е преведена само 182 500,00 лв., т.е. 35,54% от стойността. Констатирано е, че разплащанията са извършени от името на [фирма] чрез [фирма], на база договор за финансово управление от 26.09.2014 г., сключен между ревизираното дружество, в качеството му на доверител и [фирма], в качеството му на довереник. Предмет на договора е: „доверителят възлага, а довереникът приема да организира точно, качествено и добросъвестно финансово управление и контрол върху финансовите постъпления и разплащания със съконтрагенти на търговското дружество [фирма] в съответствие с действащата нормативна уредба, указанията на управителя и решенията на едноличния собственик на капитала, и в рамките на предоставените му пълномощия съгласно клаузите на настоящия договор. При изпълнение на настоящия договор довереникът се задължава да действа от името и за сметка на доверителя, като дава периодичен отчет за работата си в сроковете и по начина, уговорени по-долу.“

Предвид горното е констатирано наличие на обективни данни, сочещи, че действителните отношения между [фирма] и [фирма] надхвърлят рамките на обичайните делови отношения между независими търговци /доставчик и получател по доставка/, които не биха могли да се разглеждат като независими.

Ревизиращите са формирали и извод, че нито един от представените документи за приемане и предаване на горивата не е подписан от управител и/или упълномощен представител на [фирма] и не е подпечатан с печат на дружеството, респ. [фирма] не участва действително в приемането и предаването на стоките - обект на доставка, които са родово определени вещи. Дружествата, които фактически приемат стоката и подписват съответните документи – фактури, ЕАД, приемо-предавателни протоколи и т.н. са [фирма] и [фирма].

След извършен анализ на събраните в хода на ревизионните производства на [фирма] и [фирма] доказателства, е формиран извод, според който цялостното корпоративно поведение на доставчика сочи, че не той е дружеството, което действително осъществява стопанска дейност на територията на страната. [фирма] се явява инструмент за създаване на привидни сделки, целящи създаване на погрешна представа у трети лица, че са реализирани такива, но всъщност страните, които ги извършват, не искат те да породят правни последици. В конкретната хипотеза същите са с цел избягване на данъчно облагане.

Предвид гореизложеното, ревизиращите органи са приели, че фактурираните сделки между [фирма] и [фирма] са привидни и прикриват действителни сделки, които лицата искат да постигнат без да понесат задължения по ЗДДС. Заключено е, че чрез привидната сделка страните по доставките [фирма] и [фирма] прикриват доставки на горива от [фирма] и начислен акциз върху същите от [фирма], чийто последици желаят да настъпят /относителна симулация/ – снабдяване с акцизни стоки горива без заплащане на дължимия по същите ДДС. Прието е, че прикритата сделка е доставката на горива между [фирма] и [фирма].

При така очертаната фактическа обстановка, органите по приходите са обобщили, че констатираните факти и обстоятелства водят до извод, че [фирма] е знаело или е следвало да знае, че посоченият като доставчик на горивата [фирма] няма да внесе в държавния бюджет дължимия ДДС. [фирма] е имало достъп до фактури и придружаващи документи на [фирма], посредством свързаното си лице [фирма]. Ревизираното дружество не е заплатило изцяло цената на доставките, съответно и на включения в тази цена ДДС, а само 35,54% от дължимата престация по фактури.

Направено е заключение, че след като купувачът не е платил на доставчика размера на начисления ДДС по доставките, той не би могъл да има разумно очакване, че доставчикът би могъл да изпълни задължението си за внасяне на начисленият ДДС по тях в републиканския бюджет.

Всички изложени обстоятелства, преценени в тяхната съвкупност са обосנוвали извод, че получателят е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен, каквото е изискването на ал. 2 от чл. 177 от ЗДДС, тъй като за извършените сделки са налице предпоставките, визирани в чл. 177, ал. 3, т. 1 и т. 2 от ЗДДС.

На основание чл. 177, ал. 1, ал. 2 и ал. 3 на [фирма] е вменена отговорност за задължение на [фирма] в размер на 85 448,28

лв., представляващ невнесения ефективно в бюджета ДДС за данъчен период м. 02.2015 г. по 16 фактури, издадени от [фирма].

В хода на съдебното производство е изслушано и прието без оспорване от страните заключение на СИЕ, което съдът кредитира като безпристрастно и обективно, съответстващо на останалия доказателствен материал по делото.

Според заключението на вещото лице по процесните 16 броя фактури е начислен общо ДДС в размер на 85 448,28 лв. и са доставени общо 242 606 литра дизелово гориво и 33 486 литра бензин.

Предходните доставки, по които [фирма] е закупило процесните количества горива, са документирани със следните фактури, издадени от [фирма] на [фирма]:

Фактури от [фирма], явяващи се предходни дос						
фактур а №	фактура дата	данъчна основа лв.	ДДС лв.	обща стойност	закупено гориво в литри	
					дизел	бензин
128975	13.2.201	24355,94	4871,19	29227,13	30369	
	5	25354,73	5070,95	30425,68		33538
128996	14.2.201	50248,51	10049,70	60298,21	62654	
129011	15.2.201	50300,64	10060,13	60360,77	62719	
129106	17.2.201	58662,84	11732,57	70395,41	62741	
129166	18.2.201	59809,74	11961,95	71771,69	62628	
Общо:		268732,40	53746,48	322478,88	281111	33538

Чрез включването на описаните фактури в дневника за покупките по ЗДДС за периода м. 02.2015г., [фирма] е ползвало данъчен кредит общо в размер на 53 746,48 лв.

Вещото лице е изчислило размера на ползвания данъчен кредит за процесните количества гориво, като за намиране на съответната предходна доставка е прието, че най-рано постъпилите в базата на складодържателя горива са най-рано реализирани.

Справка за предходните доставки на процесните фактури						
Фактура №	процесна доставка				предходна	
	мярка	вид гориво	количество л		ф-ра №	единична цена на л
			дизел	бензин		
1	л.	бензин		10 212	128975	0,7
2	л.	дизел	19 283		128975	0,8
3	л.	дизел	10 980		128975	0,8
	л.	бензин		3 042	128975	0,7

Справка за предходните доставки на процесните фактури						
Фактура №	процесна доставка				предходна	
	мярка	вид гориво	количество л		ф-ра №	единична цена на л
			дизел	бензин		
4	л.	дизел	18		128975	0,8
			145		128996	
5	л.	дизел	9 103		128996	0,8
6	л.	дизел	20 224		128996	0,8
7	л.	дизел	7 071		128996	0,8

					6		
8	л.	дизел	8 217		12899 6	0,802	
			21 121		12901 1	0,802	
11	л.	дизел	3 166		12901 1	0,802	
			6 943		12910 6	0,935	
12	л.	дизел	31 441		12910 6	0,935	
13	л.	дизел	14 750		12910 6	0,935	
	л.	бензи н		10 205	12897 5	0,756	
14	л.	дизел	9 607		12910 6	0,935	
			2 545		12916 6	0,955	
	л.	бензи н		2 887	12897 5	0,756	
15	л.	дизел	12 160		12916 6	0,955	
	л.	бензи н		2 035	12897 5	0,756	
16	л.	дизел	19 199		12916 6	0,955	
	л.	бензи н		5 105	12897 5	0,756	
17	л.	дизел	14 151		12916 6	0,955	
18	л.	дизел	14 500		12916 6	0,955	
Общо:			242	33 486			237 800,

П. от [фирма] данъчен кредит за процесните количества гориво възлиза на 47 560,18 лв.

Разликата между начисления от [фирма] по процесните фактури ДДС (85448,28 лв.) и ползвания от същото дружество данъчен кредит за процесните количества гориво (47560,18 лв.) възлиза на 37888,10 лв.

Вещото лице е описало фактурите от [фирма] за месеците 02 и 03.2015 г., в т.ч. и процесните 16 броя фактури, както и извършените плащания за погасяване на задълженията по фактурите.

Плащанията са извършени от сметка на [фирма] в А. банк по сметка на [фирма] в И. по силата на договор за финансово управление, сключен между [фирма] и [фирма]. Посоченото в плащанията основание е „По фактури на Петроват Е.“, като не са посочени конкретни номера на фактури.

Фактурите и плащанията са както следва:

Дата	Дебит смет ка	Кред ит смет ка	Факту ра №	Сума по факт ура	Сума плащ ане	Основание
14.02. 2015	304/ 2/1	401/7	[ЕГН]	15 413,3 1		бензин
14.02. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	3 082,6 6		бензин
14.02. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	27 851,0 8		дизелово гориво
14.02. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	5 570,2		дизелово гориво

				2		
14.02. 2015	304 1 1	401/7	[ЕГН]	15 858,7 8		дизелово гориво и бензин
14.02. 2015	304 2 1	401/7	[ЕГН]	4 591,3 9		дизелово гориво и бензин
14.02. 2015	453 1	401/7	[ЕГН]	4 090,0 3		дизелово гориво и бензин
14.02. 2015	304 1 1	401/7	[ЕГН]	26 207,4 3		дизелово гориво
14.02. 2015	453 1	401/7	[ЕГН]	5 241,4 9		дизелово гориво
16.02. 2015	304 1 1	401/7	[ЕГН]	14 185,5 1		дизелово гориво
16.02. 2015	453 1	401/7	[ЕГН]	2 837,1 0		дизелово гориво
16.02. 2015	304 1 1	401/7	[ЕГН]	31 515,7 3		дизелово гориво
16.02. 2015	453 1	401/7	[ЕГН]	6 303,1 5		дизелово гориво
16.02. 2015	304 1 1	401/7	[ЕГН]	11 018,9 7		дизелово гориво
16.02. 2015	453 1	401/7	[ЕГН]	2 203,7 9		дизелово гориво

16.02. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	45 718,3 8		дизелово гориво
16.02. 2015	453 1	401/7	[ЕГН]	9 143,6 8		дизелово гориво
16.02. 2015	401/ 7	503/2			182 500,0 0	плащане
17.02. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	16 056,4 6		дизелово гориво
17.02. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	3 211,2 9		дизелово гориво
18.02. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	49 938,7 9		дизелово гориво
18.02. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	9 987,7 6		дизелово гориво
18.02. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	23 427,9 2		дизелово гориво и бензин
18.02. 2015	304/ 2/1	401/7	[ЕГН]	15 555,8 2		дизелово гориво и бензин
18.02. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	7 796,7 5		дизелово гориво и бензин
18.02. 2015	304/ 2/1	401/7	[ЕГН]	4 400,7 5		дизелово гориво и бензин
18.02.	304/	401/7	[ЕГН]	19		дизелово

2015	1/1			301,4 3		гориво и бензин
18.02. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	4 740,4 4		дизелово гориво и бензин
18.02. 2015	304/ 2/1	401/7	[ЕГН]	3 102,0 2		дизелово гориво и бензин
18.02. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	19 314,1 3		дизелово гориво и бензин
18.02. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	4 483,2 3		дизелово гориво и бензин
18.02. 2015	304/ 2/1	401/7	[ЕГН]	7 781,7 2		дизелово гориво и бензин
18.02. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	30 494,4 1		дизелово гориво и бензин
18.02. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	7 655,2 3		дизелово гориво и бензин
18.02. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	22 476,5 0		дизелово гориво
18.02. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	4 495,3 0		дизелово гориво
18.02. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	23 030,8 3		дизелово гориво
18.02. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	4 606,1		дизелово гориво

				7		
18.02. 2015	401/ 7	503/2			61 300,0 0	плащане
04.03. 2015	401/ 7	503/2			100 000,0 0	плащане
05.03. 2015	401/ 7	503/2			35 000,0 0	плащане
05.03. 2015	401/ 7	503/2			40 000,0 0	плащане
16.03. 2015	401/ 7	503/2			34 000,0 0	плащане
19.03. 2015	401/ 7	503/2			58 000,0 0	плащане
21.03. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	44 974,3 7		дизелово гориво
21.03. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	8 994,8 7		дизелово гориво
21.03. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	3 560,8 8		дизелово гориво
21.03. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	712,1 8		дизелово гориво
23.03. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	38 719,9 4		дизелово гориво
23.03.	453/	401/7	[ЕГН]	7		дизелово

2015	1			743,9 9		гориво
23.03. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	26 072,9 6		дизелово гориво
23.03. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	5 214,5 9		дизелово гориво
23.03. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	32 010,9 7		дизелово гориво
23.03. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	6 402,1 9		дизелово гориво
23.03. 2015	401/ 7	503/2			30 000,0 0	плащане
26.03. 2015	401/ 7	503/2			86 000,0 0	плащане
28.03. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	21 940,2 8		дизелово гориво
28.03. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	4 388,0 6		дизелово гориво
Дата	Деби т смет ка	Кред ит смет ка	Факту ра №	Сума по факт ура	Сума плащ ане	Основание
28.03. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	50 037,0 1		дизелово гориво
28.03.	453/	401/7	[ЕГН]	10		дизелово

2015	1			007,4 0		гориво
28.03. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	8 071,0 0		дизелово гориво
28.03. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	1 614,2 0		дизелово гориво
28.03. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	8 071,0 0		дизелово гориво
28.03. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	1 614,2 0		дизелово гориво
28.03. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	22 603,6 3		дизелово гориво
28.03. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	4 520,7 3		дизелово гориво
28.03. 2015	304/ 1/1	401/7	[ЕГН]	34 404,1 5		дизелово гориво
28.03. 2015	453/ 1	401/7	[ЕГН]	6 880,8 3		дизелово гориво
30.03. 2015	401/ 7	503/2			63 000,0 0	плащане
Общо :				861 249,0 8	689 800,0 0	

За периода 01.02.2015 г.-31.03.2015 г. доставките от [фирма] са

с обща стойност 861 249,08 лв., в т.ч. 512 689,65 лв. по процесните 16 броя фактури.

За същия период извършените плащания са общо 689 800,00 лв. Като се извърши погасяване на задълженията в хронологичен ред по дата на фактура, респ. по дата на възникване на задължението, се установява, че задълженията по процесните фактури са погасени окончателно с плащането от дата 23.03.2015 г., тъй като общата сума на плащанията до 23.03.2015 г. вкл. е 540 800,00 лв.

Стойността на процесните 16 броя фактури (512 689,65 лв.) е платена с 8 броя преводи от [фирма] на [фирма], извършени в периода 16.02.2015г.-23.03.2015г.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице, имащо правен интерес от оспорване и срещу акт, подлежащ на оспорване по съдебен ред, поради което е допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 1, т. 1 от ДОПК. Съставен е в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 от ДОПК. Не са допуснати нарушения на процесуалните правила.

В хода на съдебното производство жалбоподателят ангажира като доказателство в подкрепа на тезата си съдебно-икономическа експертиза, чието заключение не опровергава направените от ревизиращите органи изводи.

Съгласно чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, регистрирано лице - получател по облагаема доставка, отговаря за дължимия и невнесен данък от друго лице, доколкото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. 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 ревизионното

производство. Според ал. 3 на същата разпоредба, 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. Ал. 6 на посочената разпоредба предвижда в случаите по ал. 1 и 2 отговорността да се реализира по отношение на лицето, пряк получател по доставката, по която не е внесен дължимия данък, а когато събирането е неуспешно, отговорността може да бъде реализирана по отношение на всеки следващ получател по реда на доставките.

Нормата на чл. 177 от ЗДДС предвижда солидарна отговорност, установена по силата на закона на регистрирано по ЗДДС лице - получател по доставката за невнесен данък добавена стойност /ДДС/ от друго лице, доколкото е ползвано право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. Отговорността се реализира при следните кумулативни условия: лицето, чиято отговорност се ангажира да има качеството получател по облагаема доставка; да е ползвало данъчен кредит пряко или косвено свързан с 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 съгласно, чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. Нормата на чл. 177, ал. 3 от ДОПК установява оборима презумпция по отношение на задължението за знание. Доказателствената тежест за установяване на предпоставките по чл. 177 ЗДДС, е на органите по приходите.

В настоящото производство между страните не е спорно, че жалбоподателят е получател на облагаеми доставки. Доказано е, че е ползвал данъчен кредит, пряко свързан с получената доставка, както и че дължимият ДДС за съответния период,

установен с влязъл в сила РА № Р-22221015002140-091-001/08.12.2015 г., не е внесен от доставчика.

Правилно е доказана последователността на ангажиране на отговорността по чл. 177, ал. 6 от ЗДДС. Видно от административната преписка, за събиране на установените с РА № Р-22221015002140-091-001/08.12.2015 г. задължения на [фирма] е образувано изпълнително дело №[ЕИК]/2016 г. Наложени са запори върху банкови сметки на дружеството, като са налице данни, че средствата в тях са неостатъчни за покриване на установените задължения. Предвид липсата на действия за погасяване на задълженията от доставчика, данъчните органи са достигнали до извода, че същият не може да бъде събран от задълженото лице. Доказана е и връзката между ползвания данъчен кредит от жалбоподателя и задължението на доставчика.

Спорен е въпросът дали жалбоподателят е бил длъжен да знае, че дължимият ДДС по процесните доставки няма да бъде внесен от доставчика. Следва да се има предвид, че с решение на СЕС по дело С-384/04 г. е прието, че съответно на общностното право е законодателство, предвиждащо, че данъчно-задължено лице, на което са доставени стоки или услуги и което е знаело или е имало разумни причини да подозира, че част или целият ДДС, дължим във връзка с тази доставка, или всяка предходна или бъдеща доставка, няма да бъде платен, е солидарно отговорно за неплатения данък.

В ревизионния акт се съдържат констатации, свързани с нормата на чл. 177, ал. 3, т. 1 и т. 2 от ЗДДС - хипотези, при които законът презумира, че лицето е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен. От органите по приходите е прието, че по отношение на процесните доставки е налице заобикаляне на закона чрез привидни сделки с цел избягване на данъчно облагане.

Издадени са фактури от [фирма] към [фирма], като реалността на доставките на стоки по издадените фактури е потвърдена,

получателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит, пряко свързан с невнесения от доставчика данък, установен с влязъл в сила РА.

Ангажирането на субсидиарната отговорност по чл. 177, ал. 2 от ЗДДС е обосновано със знание у получателя, че дължимият данък няма да бъде внесен. Знанието, че данъкът няма да бъде внесен се установява с различни факти и обстоятелства, от които се доказва, че лицата неизбежно са знаели за това обстоятелство. От доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, е видно, че дейността на [фирма] се финансира от [фирма]. От представените данни за движението по банковата сметката на [фирма] се установява, че дружеството не разполага със собствени средства за заплащане на полученото от [фирма] гориво. Плащане към „Сакса“ по доставките е извършвано след превод от [фирма] от името на [фирма].

Според заключението на вещото лице, от [фирма] към [фирма] е извършено първоначално плащане, което не е за цялата дължима сума по процесните фактури, като не е посочена конкретна фактура, с която е свързано. С последващи преводи е изплатена дължимата сума по процесните фактури като общ сбор, но направените плащания отново не са обвързани с конкретни фактури. Плащанията по доставките са се изпълнявали частично и не в срок, поради което правилно е прието от приходните органи, че ревизираното лице не може да очаква, че доставчикът ще разчете своевременно дължимия данък към бюджета в съответния период, при положение, че продавачът само събира косвения данък и има задължение да го внесе в бюджета.

Правилен и обоснован е изводът, че [фирма] не е осъществявало самостоятелна стопанска дейност, а е използвано за фактуриране на доставки с цел отклоняване от данъчно облагане, като са извършвани привидни сделки с цел заобикаляне на закона. Между [фирма] и [фирма] е сключен договор за финансово управление. Двете дружества са свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, д) от ДОПК, тъй като двете

дружества се управляват от Г. П. Н., която е и едноличен собственик на капитала им. Транспортът на горивото, предмет на процесните доставки, е осъществен от [фирма]. Налице е пряка връзка между [фирма] и [фирма] по отношение на организацията на доставките, транспорт, финансиране, плащане на задължения.

В мотивите си в РА, ревизиращият екип е посочил, че търговията с горива се организира и осъществява реално от жалбоподателя и [фирма], с което са свързани лица, контролира се от него и също от него се заплаща. Съдът счита, че при тези данни правилно с издадения акт е прието, че жалбоподателят е знаел, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика.

Законосъобразно е установеното с РА задължение за лихви за забава. С РА е осъществена отговорност за данъчен деликт по чл. 177 ЗДДС. Субектът на отговорността по чл.177 ЗДДС е отговорно трето лице по смисъла на чл. 14, т. 3 и чл. 16 ДОПК, поради което отговорността му обхваща задължението за главница и за лихви, както и разноските за събирането им /чл. 16, ал. 3 ДОПК/.

С оглед изложеното, издаденият РА е законосъобразен, поради което жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

При този изход на спора и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, на ответника следва да бъдат присъдени разноски, изчислени по реда на чл. 8 ал.1 вр. чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер на 3848,85 лв.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 62 състав,

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма] срещу РА № Р-22002218000317-091-001/18.09.2018 г., издаден от издаден от

И. М. Р. – орган, възложил ревизията и Д. Н. Кожушкова – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1924/10.12.2018 г. на директора на дирекция ОДОП-С., с който на основание чл. 177 от ЗДДС е ангажирана солидарна отговорност на дружеството за задължения в общ размер на 85 448,28 лв., във връзка със задължения на [фирма], и са начислени лихви за забава в размер на 30 494,29 лв. за данъчен период 01.02.2015-28.02.2015 г.

**ОСЪЖДА** [фирма] с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 5 да заплати на дирекция ОДОП-С. сумата от 3848,85 лв. /три хиляди осемстотин четиридесет и осем лева и осемдесет и пет стотинки/, представляваща разноски в производството.

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

**СЪДИЯ:**