

РЕШЕНИЕ

№ 13090

гр. София, 14.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 44 състав, в
публично заседание на 18.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Владимирова

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **10015** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД, ЕИК –[ЕИК], подадена чрез адв. Л. С., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002222001770-091-001 от 19.05.2023 г., издаден от П. Т. П. – орган възложил ревизията и М. П. Б. – ръководител на ревизията, с който на основание чл. 177 ЗДДС е ангажирана отговорността на жалбоподателя за доставки фактурирани от страна на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД за данъчни периоди от м. 04.2019 г. до м. 07.2019 г. и от м. 09.2019 г. до м. 10.2019 г., по които не е внесен данък в размер на 282 764,07 лв., ведно с лихви за забава в размер на 116100,58 лв., потвърден с решение № 1365 от 26.09.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност и необоснованост на издадения РА. Твърди се, че не са спазени указанията при връщане на ревизионната преписка за възлагане на нова ревизия, дадени от директора на Д „ОДОП“ [населено място]. Релевират се доводи, че не са налице предпоставките за ангажиране на солидарна отговорност на дружеството – жалбоподател по реда на чл. 177 от ЗДДС. В тази връзка се изтъква, че липсват доказателства, че в рамките на процесните периоди управителят на ревизираното дружество да е имал преки отношения към дейността на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, така че да му е известно финансовото състояние или познание за намерението на това акционерно дружество за невнасяне на данъка в бюджета. В този смисъл оспорвания се позовава и на констатациите в РД, а именно, че дружеството води своето текущо счетоводство и изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на българското търговско и счетоводно законодателство, осчетоводило е фактурите и е заплатило

своевременно задълженията си към „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД /стр. 4 от РД/, което е индичия за неговата добросъвестност. Относно обстоятелството, че управителят на ревизираното дружеството е сестра на член на съвета на директорите на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД се сочи, че сам по себе си този факт не обосновава извод, че двамата обменят вътрешна информация за дейността на дружеството, за техните ресурси, финансова стабилност и икономическа дейност. Преки доказателства относно последното липсват. В подкрепа на твърденията си жалбоподателят се позовава на практика на ВАС. В заключение се претендира отмяна на РА.

В съдебно заседание, жалбата се поддържа от адв. С.. Претендират разноски по списък (л. 949 от делото, Том 3).

Ответникът – директор на дирекция ”ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. М., изразява становище за неоснователност на жалбата по аргументи, изложени в решението, потвърждаващо оспорения РА. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение в минимален размер по наредбата съобразно материалния интерес на спора - 398 864 лева.

Административен съд София - град, Трето отделение, 44 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Настоящата ревизия е повторна. Възложена е по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК във връзка с Решение № 509/05.04.2022 г. на директора на дирекция ОДОП (л. 403 и сл., том I), с което е отменен РА № Р-22220421003930-091-001 от 11.01.2022 г., издаден на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД (л. 424 и сл., том II).

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002222001770-020-001 от 11.04.2022 г., връчена на 18.04.2022 г. (л. 45-53, том I), издадена от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 33, том I), е възложено извършването на ревизия на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС за невнесения данък по фактури, издадени от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД в полза на ревизираното лице за данъчни периоди от 01.04.2019 г. до 31.07.2019 г. и от 01.09.2019 г. до 31.10.2019 г.

Ревизията е спирана със Заповеди № Р-22002222001770-023-001 от 02.06.2022 г., № Р-22002222001770-023-002 от 19.10.2022 г., № Р-22002222001770-023-003 от 01.11.2022 г., № Р-22002222001770-023-004 от 23.11.2022 г. и е възобновявана със Заповеди № Р-22002222001770-143-001 от 13.09.2022 г., № Р-22002222001770-143-002 от 28.10.2022 г., № Р-22002222001770-143-003 от 17.11.2022 г., № Р-22002222001770-143-004 от 22.12.2022 г., надлежно връчени на ДЗЛ по електронен път (л. 54-85, том I). Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р-22002222001770-020-002 от 22.12.2022 г., връчена на 23.12.2022 г., срокът за приключване на ревизията е определен до 22.02.2023 г. (л. 86-89, том I). Всички цитирани заповеди са издадени от органа възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002222001770-092-001 от 20.03.2023 г., връчен на 03.04.2023 г. (л. 100-129, том I). В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение срещу констатациите и изводите в РД с вх. № 53-00109#5 от 11.05.2023 г. (л. 384 и сл., том I), което е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с оспорвания в настоящото производство РА № Р-22002222001770-091-001 от 19.05.2023 г., издаден от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, връчен на 13.06.2023 г. по

електронен път (л. 90-99, том I). С РА, на основание чл. 177 от ЗДДС, е ангажирана отговорност на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД за дължимия и невнесен данък по фактури, издадени от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, за данъчни периоди от 01.04.2019 г. до 31.07.2019 г. и от 01.09.2019 г. до 31.10.2019 г., в размер на 282 764,07 лв., ведно с лихви за забава в размер на 116 100,58 лв.

Установено е в хода на ревизията, че ревизираното дружество извършва покупко - продажба на млечни продукти, хранителни масла и мазнини. Стоките основно се внасят от страни в Европейския съюз и в редки случаи от трети страни. За упражняване на дейността си дружеството разполага с три склада в [населено място], [населено място] и [населено място], общ. А..

С Протокол № Р-22002222001770-ППД-002 от 10.03.2023 г. са присъединени отменения РА № Р-22220421003930-091-001 от 11.01.2022 г., издаден при първата ревизия и събраните доказателства към него.

Счетоводното обслужване на ревизираното лице се извършва от „ЛОГИСТИК КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], съгласно представен при първата ревизия договор за счетоводно-консултантско обслужване от 23.05.2018 г. (л. 485-486, том II).

В изпълнение на указанията дадени от директора на Д „ОДОП“ – С. в отменителното Решение № 509 от 05.04.2022 г., на ревизираното дружество на 05.05.2022 г. е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22002222001770-040-001 от 19.04.2022 г. (л. 130-134, том I). От дружеството е изискано, както следва: справка и доказателства за извършените разплащания по издадените фактури от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД за ревизираните периоди; данни за лицето, на което са платени доставките; счетоводни регистри за осчетоводяването им; договори, анекси и споразумения, сключени между „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД и „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД.

В отговор е представена справка от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ ЕООД за издадени фактури към РЛ и начин на плащане (л. 135-206, том I). Приложено е и споразумение за взаимно прихващане на вземания и задължения от 15.11.2019 г. (л. 202, том I). Прихващането е за сума в размер на 1150317,90 лв.

С ИПДПОЗЛ № Р22002222001770-040-002 от 22.12.2022 г. (л. 210, том I) от ревизираното дружество са изискани оборотни ведомости, хронология на сметка 401 Доставчици за ревизираните периоди и справка за лицата, на които са платени сумите по издадените от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД фактури. В тази връзка са представени от РЛ - оборотни ведомости и справка за аналитични салда по сметка 498 Други дебитори за периода от 01.09.2019 г. до 31.10.2019 г. (л. 215-220, том I).

Извършени са насрещни проверки на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД и „ЛОГИСТИК КОНСУЛТ“ ЕООД, за резултатите на които са съставени съответно ПИНП № П-22222522074423-141-001 от 25.05.2022 г. (л. 231 и сл., том I) и ПИНП № П-22221722074440-141-001 от 25.05.2022 г. (л. 316 и сл., том I).

От „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД – доставчик на РЛ са изискани: оборотни ведомости, касови и банкови документи, касаещи плащания по издадените фактури на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД, данни за лицето, приело платените суми в брой, обяснения относно касова наличност и извършените последващи разплащания с получените от „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД средства, причините, поради които частично или изцяло не е платен декларираният по СД данък, сключени с ревизираното дружество договори, анекси, споразумения и други. В отговор са представени: главна книга на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД; главна книга на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД за ревизираните периоди: издадени фактури към „АДИ

КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД; Споразумение за взаимно прихващане на вземания и задължения от 15.11.2019 г. между „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД и „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД; както и многобройни тристранни споразумения за прихващане на вземания и задължения. Приложена е справка относно издадени фактури на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД и начин на плащане. Установено е също така, че „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД е deregистрирано по ЗДДС от 18.12.2019 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС (л. 178-299, том I).

На „ЛОГИСТИК КОНСУЛТ“ ЕООД е връчено ИПДПОЗЛ № П-22221722074440-040-001/20.04.2022 г., с което са изискани месечни и годишни оборотни ведомости на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД за периода от 01.04.2019 г. до 31.07.2019 г. и от 01.09.2019 г. до 31.10.2019 г., справки за извършените плащания от „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД по издадените фактури от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, сключени договори между „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД и „ЛОГИСТИК КОНСУЛТ“ ЕООД.

В отговор са представени писмени обяснения, съгласно които „ЛОГИСТИК КОНСУЛТ“ ЕООД извършва пълно счетоводно обслужване на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД и на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД въз основа на сключени договори. Приложени са: договор за счетоводно-консултантско обслужване от 23.05.2018 г. с „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД; анекс от 20.01.2020 г. към същия договор; договор за счетоводно-консултантско обслужване от 23.05.2018 г. с „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД и анекс от 20.01.2020 г. към него (л. 300-318, том I).

Въз основа на анализ на събраните доказателства е формиран извод за наличие на обстоятелства по чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС за ангажиране на отговорност на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД - получател по облагаема доставка, което отговаря за дължимия и невнесен данък от страна на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, доколкото първото дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан косвено с дължимия и невнесен данък от този доставчик. Изводът е обоснован със следните констатации:

Осъществени са облагаеми доставки, по които доставчикът „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД е издал фактури с посочен на отделен ред ДДС, който е длъжен да внесе в бюджета.

Получателят на доставките - „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД, притежава данъчен документ – фактури, издадени от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД и ползва данъчен кредит по тях както следва: за м. 04.2019 г. в размер на 67 965,06 лв., за м. 05.2019 г. в размер на 36 040,79 лв., за м. 06.2019 г. в размер на 213 505,72 лв., за м. 07.2019 г. в размер на 101 387,50 лв., за м. 09.2019 г. в размер на 104 911,24 лв., за м. 10.2019 г. в размер на 75 242,08 лв. Установено е, че всички фактури са изцяло платени, съгласно представена аналитична разпечатка на сметка 401 Доставчици /стр. 4 от решението на директора на Д „ОДОП“ – С./.

Дължимият от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД данък по подадените СД за данъчни периоди м. 04., м. 05, м. 06, м. 07, м. 09, м. 10.2019 г. не е внесен изцяло или частично в бюджета. С подадени СД по ЗДДС за ревизираните периоди „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД е декларирано резултати ДДС за внасяне общо в размер на 584 457,83 лв. За м. 04.2019 г. същото дружество е декларирано ДДС за внасяне 63 439,82 лв., внесен е ДДС в размер 17 022,19 лв. и е налице остатък за довносяне на ДДС в размер на 46 417,63 лв. За м. 05.2019 г. е деклариран ДДС за внасяне 43 441,41 лв., който не е внесен. За м. 06.2019 г. е деклариран ДДС за внасяне 203 203,67 лв., внесен ДДС в размер 24 000,00 лв., остатък за довносяне на ДДС в размер на 179 203,67 лв. За м. 07.2019 г. е деклариран ДДС за внасяне 97 864,55 лв., внесен е ДДС в размер 96 100,00 лв. и е налице остатък за довносяне в размер на 1 764,55 лв. За м. 09.2019 г. е деклариран ДДС за внасяне 103 338,21 лв., внесен ДДС в размер 95 410,66 лв. и е налице остатък за довносяне в размер на 7 927,55 лв. За м. 10.2019 г. е деклариран ДДС за внасяне 73 170,15 лв.,

внесен ДДС в размер 61 760,27 лв. и е налице остатък за довносяне в размер на 11409,88 лв. /Общо невнесен ДДС – 290164,69 лв./.

При проверка в информационния масив на НАП /ПП СУП/ е установено, че доставчикът има изпълнително дело по описа на ТД на НАП за невнесени данъчни задължения в общ размер на 3164841,10 лева, в т.ч. главница 1993776,21 лв. и лихви в размер на 1171064,89 лв.

Към датата на издаване на РА по декларираните задължения от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД е налице остатък от ДДС за внасяне в размер на 290 164,69 лв. Получателят по доставките, а именно „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД, е ползвал право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко с дължимия, но невнесен данък.

Прието е за доказано знание у получателя, че данъкът няма да бъде внесен по смисъла на чл. 177, ал. 2 от ЗДДС, предвид наличие на свързаност между лицата по смисъла на §1, т. 3, буква „а“ от ДР на ДОПК. Установено е, че управителят на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД – Б. Н. К. е роднина по сребрена линия /сестра/ на Н. Н. К., който е член на съвета на директорите на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД. Двата са регистрирани на един и същ постоянен адрес в [населено място], [улица], № 39, ет. 3, ап. 7, съгласно справка в ЕСГРАОН.

За процесните периоди счетоводното обслужване и на двете дружества се извършва от „ЛОГИСТИК КОНСУЛТ“ ЕООД, което е издало фактури за счетоводно обслужване, описани в РД. СД и регистрите по ЗДДС и на двете дружества са подавани от едни и същ IP адрес 94.26.79.226 и 80.72.82.30.

Предвид горните констатации ревизиращите са обосנוвали извод, че при наличие на такъв тип свързаност между страните е налице особен характер на търговските взаимоотношения и поради това няма как да не им е било известно обстоятелството, че данъкът по процесните фактури няма да бъде внесен.

По тези съображения, на основание чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, е ангажирана субсидиарна отговорност на жалбоподателя „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД за непогасените задължения на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД за ДДС за процесните периоди, до размера на приспаднатия данъчен кредит общо - 282 764,07 лв. и лихви за забава - 116100,58 лв.

Процесният РА е оспорен по административен ред с жалба вх. № 53-06-6588 от 26.06.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С. (л. 36 и сл., том I), но възраженията в нея са приети за неоснователни. С Решение № 1365/26.09.2023 г. на директора на Д „ОДОП“ - [населено място], издадено в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, ревизионният акт е потвърден като са възприети мотивите на органите по приходите. Решаващият орган е акцентирал върху систематическото място на чл.177, озаглавена „Отговорност на лицата в случаи на злоупотреби“. Анализирал е събраните доказателства относно разплащане по фактурите, а именно приложени фискални бонове за разплащане в брой към част от фактурите, разпечатки от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД на Главна книга на сметка Клиенти, споразумение за прихващане от 15.11.2019 г. сключено между „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД и „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД по фактури на обща стойност от 1150317,90 лв., както и 53 тристранни протокола за прихващане представени от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД.

Според решаващия административен орган представените фискални бонове съдържат само общо наименование на артикула „суровини“ и стойност, без да са отразени описаните във фактурите различни видове артикули. Същите са издадени на дати, съществено отличаващи се от датите на фактурите. Не са налице писмени доказателства /договори/, уреждащи отложено плащане, поради което представените касови бонове не могат да бъдат обвързани с процесните фактури.

„АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД е представило справка относно издадени фактури от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД към „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД и начин на плащане, в която са посочени дата и размер на плащането, но не е посочен начин на

плащане и лице, получило плащане в брой. При настоящата ревизия не са представени банкови документи, удостоверяващи извършените плащания от ревизираното дружество по силата на подписаните тристранни протоколи към чуждестранните контрагенти на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, на коя дата са извършени плащанията, в какъв размер и на какво основание. В представената справка за издадени фактури от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД към ревизираното лице и начин на плащане за дата на плащане по фактурите, посочени в тристранните протоколи е посочена датата на самите протоколи. В тристранните протоколи не е посочено основаниято, по силата на което е възникнало задължението на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД към съответния чуждестранен контрагент, и което следва да заплати „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД. Многобройните тристранни протоколи, сключени през процесните периоди, водят до извод за наличие на големи задължения на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД към чуждестранни контрагенти. Според решаващия административен орган, ако страните по протоколите бяха добросъвестни, при тези финансови взаимоотношения биха обезпечили плащането на начисления ДДС в патримониума на издателя на фактурата, а последният би се разчел с бюджета. Това дава основание за съмнение, че тристранните протоколи за прихващане на вземания и задължения са съставени за целите на ревизията и не отразяват реално описаните в тях действия.

Решаващият орган приема, че липсата на плащане е сред обстоятелствата, указващи на знание у получателя, че данъкът няма да бъде внесен, като в тази връзка се позовава на практика на ВАС, включително и относно липсата на плащане в пари /ефективно плащане/, което също е указващо знание, че данъкът няма да бъде внесен.

От друга страна е акцентирано и на свързаността между двете дружества по смисъла на §1, т. 3, б. „а“ от ДР на ДОПК, което отново доказва, че лицата са пряко свързани и че несъмнено е налице знание.

Отделно от горното е изтъкнато обстоятелството, че двете дружества се обслужват счетоводно от „ЛОГИСТИК КОНСУЛТ“ ЕООД, което разполага с пълната счетоводна и финансова документация, с пълна информация за съществуващите, изискуеми и непогасени задължения на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД. Подчертано е също така, че в чл. 3, т. 9 на договорите за счетоводно обслужване, сключени и с двете дружества, изрично е предвидено, че „ЛОГИСТИК КОНСУЛТ“ ЕООД се задължава да дава своевременно и компетентни консултации на възложителя, насочени към намаляване на неговите данъчни задължения. СД и регистрите по ЗДДС и на двете дружества са подавани от едни и същ IP адрес 94.26.79.226 и 80.72.82.30.

Наличието на знание се обосновава и от множеството протоколи за прихващане на задължения, които също са били индикация за възникнали и непогасени задължения от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД.

С оглед горните констатации решаващият административен орган е достигнал до извод, че между „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД и „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД съществува обвързаност, която надхвърля рамките на обичайните делови отношения между доставчик и получател, като тези отношения са показателни за наличието на знание у получателя на услугата, че начисленият данък по фактурата няма да бъде внесен. В конкретния случай ревизираното лице не е положило грижата на добър търговец към собствените си работи, предвид разгледаните обективни данни, взети в тяхната съвкупност, които доказват наличието на знание у ревизираното лице, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика, и чиято отговорност се ангажира по чл. 177 от ЗДДС.

Директорът на Д „ОДОП“ – С. е приел, че в случая е налице хипотезата на чл. 177, ал. 3, т. 2, предл. второ от ЗДДС вменяващо задължение за знание у РЛ – облагаемата доставка заобикаля закона. В тази връзка е отбелязано, че в случая са осъществени сделки за доставка на стоки на големи стойности, които не са забранени от закона, но със същите се постига неправомерен резултат, който се обвързва с невнасяне на данъка по фактурите. Заобикалянето на закона е с единствената цел чрез облагаемите сделки между двете дружества да се постигне резултат – невнасяне на данък и ощетяване на бюджета.

В този смисъл е прието, че са налице всички необходими предпоставки за търсене на отговорност по чл. 177 от ЗДДС от получателя по облагаемите доставки - „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД.

Същевременно с решението е постановено спиране изпълнението на РА по искане на дружество – жалбоподател (стр. 11-12 от решението на решаващия орган).

По делото са приети като доказателства: жалбата и ревизионната преписка по опис в съпроводително писмо изх. № 53-04-697#4/18.10.2023 г. (л. 3, том I); допълнително представените от процесуалния представител на ответника с писмена молба от 24.10.2023 г. писмени доказателства, досежно предприети действия по налагане на обезпечителни мерки спрямо дружеството - жалбоподател (л. 391 и сл., том I); представеното с писмена молба от 06.11.2023 г. решение № 509/05.04.2022 г. на директора на ОДОП С., с което е отменен издаденият в предходната ревизия РА и са дадени указания за нова ревизия (л. 402 и сл., том I); представената с писмена молба от 14.11.2023 г. ревизионна преписка по предходната ревизия спрямо дружеството – жалбоподател (л. 417 - 489, том II).

По делото са приети и представените от страна на ответника посредством молба от 12.02.2024 г. (л. 507, том II) писмени доказателства, досежно наличието на образувано изпълнително дело №[ЕИК]/2018 г. по описа на ТД на НАП С. спрямо „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД (Приложение № 1 към делото). С писмено становище изх. № С240022-180-0000099 от 17.01.2024 г. публичен изпълнител от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. информира, че просрочени задължения на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД са в размер на 3382615, 54 лв., установени с РА /ДДС във връзка с СД по ЗДДС и задължения по декларации – Обр. 6/. На това дружество е извършено пълно проучване на имущественото състояние през 2021 г. и резултатите са обективирани в справка за проучено имуществено състояние и категоризация на задълженото лице с изх. № С212225-134-0003407/15.07.2021 г., като дългът е определен като трудно събираем.

Ангажирани от страна на дружеството – жалбоподател писмени доказателства, както следва: фактури, общо 51 броя, с превод на български език, касаещи извършени плащания (л. 527-704, том II). Допълнително, в проведеното на 26.11.2024 г. с.з. са представени писмени доказателства, вкл. извлечения по разплащателна сметка (л. 853-910), послужили за изготвяне на допълнителното експертно заключение по допуснатата и назначена по искане на жалбоподателя съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ/.

По делото е изслушана съдебно-счетоводна експертиза и допълнителна такава.

В отговор на въпрос 1 вещото лице сочи, че има извършвани месечни плащания за периода м.04.2019 г. - м.12.2019 г. от „Ади Маркетинг и Ко“ АД за погасяване на негови задължения, които са посочени с размери за съответните месеци. Извършваните плащания за погасяване на задълженията са видни и от представената Справка за извършени плащания, преведени по сметки на НАП и погасени задължения с тях за

период от 01.01.2019 г. - 31.12.2019 г. на „Ади Маркетинг и Ко“ АД /стр. 509 от съдебната преписка/.

В отговор на втори въпрос експертът установява, че издадените процесни фактури от „Ади Маркетинг и Ко“ АД на „Ади Корпорейшън 2000“ ЕООД са осчетоводени в счетоводството и на двете дружества. Същите са вписани в Дневник покупки на „Ади Корпорейшън 2000“ ЕООД за съответните данъчни периоди, респ. са вписани в Дневник продажби на „Ади Маркетинг и Ко“ АД за съответните данъчни периоди. Процесните фактури са разплатени: в брой и чрез прихващане, подробно описано за всяка отделна фактура. Справките декларации по ЗДДС са добавяни и от двете дружества по електронен път. Двете дружества са подавали СД по ЗДДС от едни и същи IP адреси.

Съгласно допълнителната ССЕ вещото лице, след като се е запознало с банковите извлечения на „Ади Корпорейшън 2000“ ЕООД, от където са правени плащания към третите лица по задължения на „Ади Маркетинг и Ко“ АД, е дало в констативно-съобразителната част на заключението подробна информация за всички плащания, които са правени от „Ади Корпорейшън 2000“ ЕООД към третите лица за сметка на „Ади Маркетинг и Ко“ АД, като ги е обвързало с Протоколите за прихващане и с фактурите и съответно е потвърдило, че плащанията са реално извършени.

По делото е приета съдебна компютърно – техническа експертиза /СКТЕ/, както и допълнителна такава. Заключениеята са приети без оспорване от страните и съдът ги кредитира като компетентно изготвени.

Видно от изложените данни в табличен вид, електронните документи са подавани в системите на НАП за процесния период м.04-м.12.2019 г. на дружество "Ади Маркетинг и Ко" АД, ЕИК[ЕИК], с електронен подпис на лицето „D. S. D.“, със сериен № 23042238, издадено от доставчик на удостоверителна услуга „Борика АД“. Според допълнителната СКТЕ месечните СД по ЗДДС за периода от м. 04.2019 г. до м. 12.2019 г. са подавани по електронен път чрез квалифициран електронен подпис (КЕП), а именно чрез Заявление за предоставяне на документи по електронен път и ползване на електронните услуги предоставяни от НАП с КЕП с № 23С54ЕЕЕ на управителя на дружеството Б. К..

В съдебно заседание на 18.06.2024 г. е разпитан като свидетел Н. Н. К. /член на съвета на директорите в „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД/, чийто показания съдът възприема при условията на чл. 172 ГПК, вр. чл. 144 АПК, като ясни, конкретни и непротиворечиви.

При така изяснената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок, поради което е процесуално допустима, а разгледана по същество е основателна.

В съдебното производство, съгласно нормата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално правните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 от ДОПК. Спазена е формата по чл. 120, ал.1 от ДОПК. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. От приложените доказателства се установява, че в хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

ЗВР, ЗИЗВР, както и заповедите за спиране, респ. възобновяване на ревизионното производство, са издадени от П. Т. П. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г., издадена от директора на ТД на НАП С.. РА е издаден от приходни органи на ТД на НАП С. – П. Т. П. – орган, възложил ревизията и М. П. Б. – ръководител на ревизията.

Ревизионният акт, РД, както и издадените в хода на производството заповеди, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, неоспорени от жалбоподателя, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание.

Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ, като документите са подписани в срока на действие на удостоверение по чл. 24 от ЗЕДЕУУ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Съгласно чл. 25, т. 1 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл. 52 от 01.07.2016 г., както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г., относно правната рамка на Общността за електронните подписи, правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. От така представените преписи на хартиен носител, а именно ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи съдът намира, че същите са надлежно подписани.

В РА са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви, предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективизирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им, че на основание чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС следва да бъде ангажирана субсидиарна отговорност на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“

ЕООД за непогасените задължения на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД за ДДС за ревизираните периоди, до размера на приспадения данъчен кредит.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл. 113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл. 120 от ДОПК.

Относно приложението на материалния закон съдът прие следното:

Разпоредбата на чл. 177, ал. 1 ЗДДС регламентира особена солидарна отговорност на регистрирано лице - получател по облагаема доставка за дължимия и невнесен данък от друго регистрирано лице, доколкото първият е ползвал право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. 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. 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.

Нормата на чл. 177, ал. 2 ЗДДС сочи, че отговорността по ал. 1 се реализира, когато регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен и това е доказано от ревизиращия орган по реда на чл. 117 - 120 от ДОПК. По аргумент от ал. 3 на чл. 177 ЗДДС за целите на ал. 2 се приема, че лицето е било длъжно да знае, когато са изпълнени едновременно следните условия: дължимият данък по ал. 1 не е ефективно внесен като резултат за данъчен период, от който и да е предходен доставчик по облагаема доставка с предмет същата стока или услуга, независимо дали в същия, изменен или преработен вид и облагаемата доставка е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната.

Анализът на текста на чл. 177, ал. 2 от ЗДДС прави несъмнен извода за наличието на две хипотези, при които може да се реализира отговорността – същата се реализира, когато регистрираното лице е знаело, че данъкът няма да бъде внесен (първа хипотеза) и когато регистрираното лице е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен (втора хипотеза), с общото условие, относимо и за двете хипотези, че обстоятелството на знание или пък на задължение за знание следва да бъде доказано от ревизиращия орган по реда на чл. 117-120 от ДОПК.

Цитираните национални норми са в унисон с общностното право, като този извод следва пряко от решението на СЕО по дело С -384/04, съгласно което чл. 22, ал. 8 от Шеста директива (отм.), сега чл. 205 от Директива на Съвета 2006/112/ЕО, позволява законодателство, предвиждащо, че данъчно задължено лице, на което са доставени стоки или услуги, и което е знаело или е имало разумни причини да подозира, че част или целият ДДС, дължим във връзка с тази доставка или всяка предходна или бъдеща доставка, няма да бъде платен, е солидарно отговорно за неплатения данък. В Решението по обединени дела С-354/03, С-355/03 и С-484/03 Съдът подчертава, че отчитането на намерението на друг търговец, различен от данъчно задълженото лице, включено в същата верига на доставка или възможен измамен характер на друга сделка

от веригата, предходна или следваща, би било в противоречие с целите на общата система на ДДС, но в т. 59 от Решението по обединени дела C-439/04 и C-440/04 уточнява, че преценката относно това дали данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че със своята покупка е участвало в сделка, свързана с измамно избягване на ДДС, се извършва от националния съдия въз основа на обективни фактори. Съобразно Решение по дело C-271/06, при зачитане на принципа на пропорционалността, изискването данъчно задълженото лице да предприеме всяка разумна стъпка, която да осигури него самото, че предприетата от него сделка няма да има за последствие участие в отклонение от данъчно облагане не противоречи на Общностното право.

В практиката по приложението на чл. 177, ал. 2 ЗДДС е възприето разбирането, че за обосноваване на наличие на "знание" по смисъла на нормата е необходимо да бъдат установени обективни обстоятелства, които да сочат, че действителните отношения между търговците надхвърлят рамките на обичайните делови отношения между доставчик и получател по определена сделка. Именно такава обвързаност, която превишава пределите на обичайните търговски взаимоотношения, не се установява в разглеждания случай.

Релевантният момент за установяване на знанието или задължението за знание е към момента на издаването на фактурите. Функцията и характеристиките на института на солидарната отговорност обаче като изключение от общия принцип за дължимост на данъка изисква стриктно тълкуване и прилагане, което означава, че предпоставките по чл. 177 ЗДДС, в това число знанието, че данъкът няма да бъде платен, следва да бъде доказано по несъмнен начин и да се основава на обективни данни.

Под ефективно невнесен данък следва да се разбира данък, за който чрез регламентираните в ДОПК способности (декларация, акт за установяване на задължение, ревизионен акт) се установява, че е възникнало данъчно задължение по повод конкретната доставка, което не е внесено в бюджета. Една от възможните хипотези е от самата справка-декларация да е видно, че дължимият данък по конкретната доставка не е внесен, тъй като лицето за конкретния данъчен период не е декларирано покупки с право на данъчен кредит. Възможно е обаче невнасянето на данъка по конкретната доставка да е резултат от неправомерно ползване на право на данъчен кредит, т.е. доставчикът по облагаемата доставка няма деклариран като резултат за периода ДДС за внасяне, защото неправомерно /с цел да избегне внасянето на ДДС/ е упражнил право на приспадане на данъчен кредит във връзка с други облагаеми доставки.

Доказателствената тежест за установяване на знанието, е върху приходните органи, които при условията на пълно и главно доказване следва да установят същото. 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 ЗДДС – 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.

Следва да се отбележи също така, че разплащането по доставката не е елемент от

фактическия състав на отговорността по чл. 177 от ЗДДС, а прихващането по аргумент от чл. 103 - 105 от ЗЗД е един от способите за погасяване на задълженията на длъжника, като сам по себе си изборът не обуславя пряк извод за наличие на изследвания субективен елемент – знание.

В случая между страните са безспорни обективните елементи от фактическия състав по чл. 177, ал. 2, предл. първо ЗДДС - наличието на облагаеми доставки от „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, ползването на правото на приспадане на данъчен кредит по тях от ревизирания и невнасянето ефективно на дължимия данък като резултат за процесните данъчни периоди от прекия доставчик.

Спорът е за субективния елемент, обуславящ ангажирането на отговорността на получателя, а именно - знаел ли е той /чрез неговия представляващ/, че данъкът няма да бъде внесен. Разрешаването му е в корелация с установеността или липсата на обективни обстоятелства, които да сочат, че действителните отношения между търговците надхвърлят рамките на обичайните делови отношения между доставчик и получател по определена сделка.

За да обоснове извод за знание у получателя на доставките, че ДДС няма да бъде внесен от доставчика органите по приходите са позовали на следните обстоятелства:

- Липса на плащане по доставките, като в тази връзка не са кредитирани представените от РЛ фискални бонове, както и тристранни протоколи за извършено прихващане;

- Наличие на свързаност между получател и доставчик, обоснована с хипотезата на §1, т. 3, б. „а“ от ДР на ДОПК;

- Едно и също дружество обслужва счетоводно както РЛ /получател/, така и доставчика - „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, като СД са подавани от един и същ IP адрес.

По отношение на първата хипотеза - „регистрираното лице е знаело, че дължимият данък няма да бъде внесен“ - съдът намира, че за наличието ѝ следва да бъдат представени доказателства, че ревизираното дружество или неговия представляващ притежават специално качество /собственик, управител, представляващ, прокурист и др./, по силата на което са длъжни да са запознати с всички дейности и действия, извършвани от доставчика „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД.

За релевантния период няма събрани данни за свързаност между юридическите лица или представляващия ревизираното лице да е имал преки отношения към дейността на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, така че да му е известно финансовото състояние на това дружество или наличие на намерения за невнасяне в бюджета на данъка.

Фактът, че представляващата „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД е сестра на член на съвета на директорите на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД, не представлява основание за наличие на знание по смисъла на чл. 177, ал. 2, предложение първо от ЗДДС. За разлика от някои други хипотези на ЗДДС, както и на такива по ЗЗД, разпоредбата на чл.177 ЗДДС не вменява презумпция за знание по отношение на свързаните лица. Липсва презумпция и за наличието на задължение за знание при свързаност на лицата. Свързани лица по смисъла на §1, т. 3, б. "а" от ДР на ДОПК могат да бъдат единствено физическите лица, но не и юридическите лица, както е в конкретния случай, тъй като качествата съпрузи, роднини по права и съребрена линия и роднини по сватовство са качества единствено и само на физически лица. В случая се касае за отношения между две юридически лица и за да се твърди свързаност между тях, трябва да е налице връзка от вида на предвидените в §1, т. 3, б. „г“ до „н“ от ДР на ДОПК, като връзките

между лицата се свеждат до участие на едно лице в орган на управлението на другото; участие на едно и също лице в управителен или контролен орган на две лица; упражняването на контрол от едно лице спрямо друго, наличието на контрол върху дейността от едно лице спрямо друго и т.н. Връзка от тази категория между двете дружества не е налице. В този смисъл са и мотивите на отменителното решение на директора на Д „ОДОП“ – С. при оспорването на първоначално издадения ревизионен акт на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД във връзка с реализиране на отговорността му по чл. 177 ЗДДС /л. 403-408, том II/.

Както бе посочено, определящо е наличието на изследвания субективен елемент към датите на издаването на фактурите, като съдът не споделя аргументите на приходната администрация, че получателят "не може да не знае", че данъкът няма да бъде внесен с довод за липса на плащане на процесните фактури.

Както бе отбелязано по-горе разплащането по доставката не е елемент от фактическия състав на отговорността по чл. 177 от ЗДДС. В случая от доказателствата по делото безспорно се установява, че по-голяма част от задълженията по спорните фактури са погасени чрез плащане в брой и чрез прихващане. Непротиворечива е практиката на Върховния административен съд, за това, че фактът на плащане чрез способности на прихващане или цедиране на вземане, сам по себе си не налага на извода, че лицето е знаело или е можело да знае, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика. Отговорността по чл. 177 от ЗДДС не е отговорност за разчитане с бюджета въобще за определен данъчен период, а плащането на цената не е част от механизма на прилагане на ДДС.

От доказателствата по делото се установява безспорно, че всички фактури, издадени от „Ади маркетинг и ко“ АД към „Ади корпорейшън 2000“ ЕООД за процесния период са надлежно разплатени в брой и чрез прихващане, съгласно подробна справка приложена от вещото лице към ССЕ, като всички фактури са надлежно осчетоводени в двете счетоводства, вписани са дневниците продажби и съответно покупки за съответните данъчни периоди. В този смисъл е и заключението на ССЕ – основно и допълнително, което съдът кредитира като обективно, компетентно изготвено, съдържащо подробен отговор на поставените му задачи и неоспорено от страните по делото. В тази връзка настоящия състав не споделя тезата на органите по приходите, че ангажираните от РЛ доказателства – протоколи за прихващане и платежни документи са съставени с оглед ревизията.

От друга страна преки доказателства, че към момента на издаване на фактурите през м. 06. 2015 г. и м. 07. 2015 г. е налице знание, че данъкът няма да бъде внесен не са събрани по делото. Такъв извод не може да бъде обоснован и предвид твърденията на ревизиращите, че СД по ДДС на двете дружества са подавани от един и същ IP адрес.

Фактът, че едно и също лице е обслужвало счетоводно доставчика и получателя през процесните периоди, също не може да доведе до краен извод, че получателят е знаел, че данък няма да бъде платен. Този факт не установява обвързаност между страните по сделките, която да надхвърля рамките на обичайните делови отношения между доставчика и получателя по спорните доставки. Ревизиращите не са взели под внимание, че представеният в хода на ревизията договор за счетоводно - консултантско обслужване с „Логистик Консулт“ ЕООД съдържа клауза за конфиденциалност, съгласно която „Логистик Консулт“ ЕООД няма право да разкрива информацията, станала му известна при упражняване на счетоводното обслужване. Ето защо не може да се приеме,

че лицето представляващо „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД е знаело чрез счетоводното дружество, за задълженията на „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД.

Видно от приложената по делото справка за проучено имуществено състояние и категоризация на задължено лице с изх. № С212225-134-0003407 от 15.07.2021 г. /л. 256-262 черен класьор/ „АДИ МАРКЕТИНГ И КО“ АД е в затруднено финансово състояние и е категоризирано като ЗЛ с трудно събираем дълг към 15.07.2021 г., а знанието у получателя следва да е доказано към момента на извършването на сделките, което е било в периода м. 04 – м. 07.2019 г. и м. 09 и м. 10. 2019 г.

Настоящият състав намира за недоказано и наличието на втората хипотеза - „регистрираното лице е било длъжно да знае, че дължимият данък няма да бъде внесен“ обосновано с мотив - заобикаляне на закона. Аргументи в тази насока не са предявени на ревизираното лице, а такива са развити в решението на директора на Д „ОДОП“ – С. /стр. 10 и 11/ в хода на административното обжалване на данъчния акт. Следва да се отбележи, че заобикаляне на закона е налице, когато посредством сключването на една правомерна сделка (или поредица от сделки) се постига забранен резултат. В контекста на солидарната отговорност по чл. 177 ЗДДС, предвидена като средство за борба с данъчните измами, неправомерният резултат се изразява в избягване плащането на дължимия данък върху добавената стойност. В процесния случай реалността на доставките не е спорна, като липсват доказателства, от които да може да бъде формиран извод, че жалбоподателят е имал интерес, целял е или е предвиждал възможността чрез извършените сделки да настъпи противоположен резултат, изразяващ се в неплащане на данъка. От факта, че доставчикът не е внесъл ДДС не следва извод, че целта на сделките е била именно невнасянето му. Заобикалянето на закона само по себе си е едно от основанията за нищожност на сделките. Тази нищожност обаче не може да се предполага, а трябва да се докаже.

По изложените съображения, съдът счита, че не са изпълнени кумулативно предвидените елементи на фактическия състав по чл. 177 от ЗДДС и отговорността на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД е ангажирана неправомерно. В този смисъл жалбата е основателна и следва да бъде уважена, а оспореният РА, като постановен при неправилно приложение на материалния закон, следва се отмени.

По разноските: С оглед изхода на спора в полза на жалбоподателя се дължат разноски в общ размер на 12178 лв., от които 50 лева държавна такса, 2228 лв.- депозит за вещи лица, 9900 лв. – адвокатско възнаграждение.

Настоящият състав намира за неоснователни възраженията на ответника, че липсват доказателства за реалното заплащане на адвокатския хонорар. Точно обратно по делото е представен договор за правна защита и съдействие от 27.02.2024 г. /л. 950/, от който се установява, че уговореното възнаграждение е платено в брой в деня на подписване на договора, който служи за разписка за извършеното и получено плащане. Цитираният договор не е оспорен от ответника и съдът приема, че договореното адвокатско възнаграждение е реално заплатено. В този смисъл е и т. 1 от ТР № 6 от 06.11.2013 г. т.д. № 6/2012 г. на ВКС – ОСГТК.

Съдът счита и за неоснователно възражението на ответника по чл. 78, ал. 5 ГПК. Този размер е съобразен с правната и фактическа сложност на делото, материалният интерес на спора, продължителността на производството, депозирания писмени становища, процесуално представителство в проведени открити с.з., допълнително ангажиране на множество писмени доказателства.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл.161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, Трето отделение, 44 състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р-22002222001770-091-001 от 19.05.2023 г., издаден от П. Т. П. – орган възложил ревизията и М. П. Б. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1365 от 26.09.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, с който на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД, ЕИК –[ЕИК], на основание чл. 177 ЗДДС, е ангажирана отговорността му за дължимия и невнесен данък от „АДИ МАРРКЕТИНГ И КО“ АД за данъчни периоди от м. 04.2019 г. до м. 07.2019 г. и от м. 09.2019 г. до м. 10.2019 г. в размер на 282764,07 лв., ведно с лихви за забава - 116100,58 лева.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „АДИ КОРПОРЕЙШЪН 2000“ ЕООД, ЕИК –[ЕИК], разноски по делото в размер на 12178 лв. /дванадесет хиляди сто седемдесет и осем лева/.

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

СЪДИЯ: