

РЕШЕНИЕ

№ 1809

гр. София, 19.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,
в публично заседание на 07.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **11830** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Стартинг пойнт ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221522004625-091-001 / 14. 07. 2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП София, потвърден с Решение № 1532 / 27. 10. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП”.

В жалбата се излагат съображения, че обжалваният ревизионен акт /РА/ е издаден в нарушение както на материалния, така и на процесуалния закон. Твърди се, че не са налице предпоставките за ангажиране на отговорността на дружеството по реда на чл. 177 от ЗДДС. По същество се иска от съда постановяването на съдебно решение, с което атакуваният РА да бъде отменен. Подробни съображения излага в писмени бележки.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика”, чрез процесуалния си представител счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221522004625-020-001 / 12. 09. 2022 г., връчена на 14. 11. 2022 г. и издадена от В. В., в качеството си на заместник на П. Г., като двете са надлежно оправомощени със Заповед № РД-01-91 / 21. 02. 2022 г., Заповед № РД-84-2200-742 / 08. 09. 2022 г. и Заповед № РД-01-849 / 31. 10. 2022 г. на

директора на ТД на НАП София, е възложено извършването на ревизия на „Стартинг Пойнт“ ЕООД за реализиране отговорност за данък върху добавената стойност по доставки извършени от „Фюжън Маркет“ ЕООД. Заповедта за възлагане на ревизия е изменена със ЗВР № Р-22221522004625-020-002 / 13. 02. 2023 г. и ЗВР № Р-22221522004625-020-003 / 10. 09. 2023 г., издадени от П. Г., като е изменен периода, който е от 01. 04. 2022 г. - 31. 05. 2022 г. и от 01. 06. 2022 г. до 30. 06. 2022 г., като ревизията е следвало да приключи до 13. 04. 2023 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № Р-22221522004625-092-002 от 27. 04. 2023 г., връчен на електронен адрес на 23. 05. 2023 г.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК са постъпили писмени възражения.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № Р-22221522004625-091-001 / 14. 07. 2023 г., връчен на електронен адрес на 14. 08. 2023 г.

С жалба вх. № 53-06-8539 / 22. 08. 2023 г., е оспорен РА по административен ред.

С решение № 1532 / 27. 10. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, оспореният РА е потвърден. Решението е връчено на 30. 10. 2023 г.

С жалба вх. № 53-04-807 / 09. 11. 2023 г., е оспорен РА и по съдебен ред.

С атакувания в настоящото съдебно производство РА № Р-22221522004625-091-001 / 14. 07. 2023 г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП София, потвърден с решение № 1532 / 27. 10. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, е реализирана отговорността на жалбоподателя, по реда на чл. 177 от ЗДДС, като са му определени задължения в размер на 40 168,25 лв. и са начислени лихви в размер на 4 983,19 лв. по фактура № 188 / 30. 04. 2022 г. и фактура № 189 / 04. 05. 2022 г., издадени от „Фюжън Маркет“ ЕООД.

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД обосновава следните правни изводи:

Обжалва се в срок, подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия. Във връзка с издаването на РА, са представени доказателства за наличието на квалифициран електронен подпис на ревизиращия екип, поради което не са налице основания за прогласяване на нищожност на РА.

При издаването му обаче е допуснато твърдяното от жалбоподателя нарушение на материалния закон.

В жалбата се излагат съображения, че няма никакви индикации, от които да се приеме за доказано, че ревизираното лице е знаело за това, че неговият доставчик няма да внесе дължимото ДДС. Счита, че неоснователно е ангажирана отговорността му по чл. 177 ЗДДС, като „знанието“ е следвало да бъде налице най-късно към момента на издаване на фактурата.

В хода на ревизията е установено, че през данъчни периоди м. 04. 2022 г. и м. 06. 2022 г. „Стартинг Пойнт“ ЕООД е упражнило право на данъчен кредит в размер на 28 022,74 лв. по фактура № 188 / 30. 04. 2022 г. и в размер на 12 145,51 лв. по фактура № 189 / 04. 05. 2022 г. издадени от „Фюжън Маркет“ ЕООД. Фактурите са отразени в дневника за продажби на доставчика и подадените справки декларации по ЗДДС, но задълженията по тях не са внесени. Извършено е проучване на имущественото

състояние на „Фюжън Маркет“ ЕООД, при което е установено, че дружеството не разполага с активи за обезпечаване на задължението, като дългът е класифициран, като несъбираем.

Ревизиращите органи са приели, че „Стартинг Пойнт“ ЕООД е знаело, че данъкът по процесните доставки няма да бъде внесен от „Фюжън Маркет“ ЕООД, тъй като до 2016 г. управител и едноличен собственик на капитала на двете дружества бил един и същ. Освен това двете дружества са декларирали един и същ електронен адрес и са обслужвани счетоводно от една и съща фирма.

При тези данни, органът по приходите е приел, че са налице предпоставките по чл. 177, ал. 1 от ЗДДС.

Съдът намира така формираните изводи за неправилни.

Разпоредбата на чл. 177, ал. 2 ЗДДС предвижда, 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. Така цитираното условие съдържа в себе си две хипотези: а) получателят е знаел или б) е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен. За да възникне отговорността по чл. 177 от ЗДДС е достатъчно да е налице една от двете хипотези.

При действието на чл. 170, ал. 1 от АПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК процесуалната тежест да установи предпоставките на чл. 177 ЗДДС е за приходната администрация.

В Указание № 24-00-9 от 30.06.2009 г. относно прилагане разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС при възникване на задължение за едно регистрирано лице да заплати задължението за ДДС на друго регистрирано лице, издадено от изпълнителния директор на НАП е направен подробен анализ на визираната норма и са дадени насоки, които следва да се съблюдават от органите по приходите при прилагането ѝ.

В указанието е посочено, че принципната допустимост на института на солидарната отговорност и съответствието му с Директива на Съвета 2006/112/ЕО е потвърдена с решение на Съда на ЕО по дело С-384/04, където в т. 47 се казва, че 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.

Фактическият състав на разпоредбата на чл. 177, ал. 2, предл. първо ЗДДС включва кумулативно следните елементи: регистрираното лице е знаело, че данъкът няма да бъде внесен и това е доказано от ревизиращия орган по реда на чл. 117 – 120 ДОПК.

Органите по приходите не успяха да докажат в условията на пълно и главно доказване, че „Стартинг Пойнт“ ЕООД е знаел, че данъкът няма да бъде внесен. Знанието е субективна категория, но при всички случаи за доказването му следва да се изхожда от обективни критерии (в този смисъл е Решение № 14282 от 23.12.2016 г., постановено по адм. д. № 12053/2015 г. на ВАС).

Единственият факт, който е доказан в хода на ревизията е, че доставчика макар да е начислил, не е внесъл дължимия данък.

В същото време от страна на ревизиращия екип и на решаващия орган се извеждат доводи, че жалбоподателят е знаел, че данъкът не е внесен от доставчика, тъй като двете дружества са счетоводно обслужвани от едно и също лице, но това не

доказва знание у самия жалбоподател.

С разпореджанието за насрочване на делото са дадени изрични указания на ответника да представи доказателства за декларирания един и същи електронен адрес, общото счетоводно обслужване и подадените отчетни регистри от „Одит Вижън“ ЕООД, но такива не са представени.

Действително, представени са ГДД на „Фюжън маркет“ ЕООД за 2021 г. и на „Стартинг Пойнт“ ЕООД за 2018 г., които са подписани от едно и също лице – А. А., но същите очевидно са за различни периоди и не се доказва, че по едно и също време двете дружества са имали общо счетоводство. Представена е и ГДД на „Стартинг Пойнт“ ЕООД за 2021 г., но същата не съдържа данни за лицето, което я е подписало.

Доводите за един и същи електронен адрес, съдът намира за необосновани.

Видно от представеното от ответника писмо (стр. 200 от делото) директора на офис Младост при ТД на НАП София сочи, че цитирания електронен адрес е генериран автоматично от подадена декларация за 2016 г., но никъде не е деклариран. В същото време, не се сочи, за кое дружество е бил автоматично генериран, тъй като това не се сочи, а декларация за 2016 г. няма представена, за да се види кое е това дружество. Освен това очевидно се сочат данни само за едното от двете дружества, поради което не може да се приеме, че двете дружества са декларирали един и същи електронен адрес.

Доводите за общ собственик и управител на двете дружества през 2016 г. дори не следва да се коментират, тъй като не доказват никаква връзка между дружествата към момента на издаване на фактурите.

В редица решения на ВАС - Решение № 6266 от 15.05.2018 г. на ВАС по адм. д. № 4336/2018 г., I отд., Решение № 11651 / 04. 10. 2017 г. по адм. д. № 7494 / 2016 г. по описа на ВАС – VIII отд., Решение № 9309 / 13. 07. 2017 г. по адм. д. № 7331 / 2016 г. по описа на ВАС – VIII отд. и др. се приема, че релевантният момент за установяване на знанието или задължението за него е към момента на издаването на фактурите.

В този смисъл, наличието евентуално на знание през 2016 г., е необосновано.

Съгласно чл. 177, ал. 3 от ЗДДС, за да се приеме, че лицето е било длъжно да знае за посоченото обстоятелство, е необходимо да се установи едновременното съществуване на следните условия:

1. Дължимият данък да 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 да е привидна, да заобикаля закона или да е на цена, която значително се отличава от пазарната.

В конкретния случай, в оспорения РА няма никъде изведен извод, като такива доводи и аргументи въобще липсват, че облагаемата доставка е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната.

Доколкото изискването на закона е кумулативно да се установят тези обстоятелства и доколкото въобще няма изложени такива доводи, съдът намира така издадения РА за необоснован.

В настоящия случай не са налице каквито и да било доказателства или факти за знание у ревизираното лице към момента на сключване на сделката, че правомерното придобиване на стоката, би довело до неправомерен резултат.

Разпоредбата на чл. 177 ЗДДС следва да се тълкува стриктно, тъй като регламентира солидарна отговорност на получателя по доставката за дължимия данък, при наличие

на изчерпателно изброени условия.

В случая доколкото се касае за особено производство за реализиране на солидарната отговорност, следва по един безспорен начин да се докаже изискуемото от закона „знание“, нещо което не е направено в рамките на настоящото производство. Именно затова, органите по приходите следва да установят главно и пълно всяка една от предвидените във визираната разпоредба предпоставки и то към момента на извършването на сделката.

По изложените съображения, съдът счита, че не са изпълнени кумулативно предвидените елементи на фактическия състав по чл. 177 от ЗДДС и отговорността на дружеството-жалбоподател е ангажирана неправомерно. Предвид изложеното, съдът намира, че жалбата е основателна и следва да бъде уважена. Оспореният РА като постановен при неправилно приложение на материалния закон, следва се отмени.

Предвид изхода на делото и на основание чл. 161 ал. 1 изр. 1 ДОПК жалбоподателят има право на разноски, съобразни искането в жалбата, които са единствено в размер на 50 лева държавна такса.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I^{во} отделение – 5 състав:

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на „Стартинг пойнт ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-22221522004625-091-001 / 14. 07. 2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП София, потвърден с Решение № 1532 / 27. 10. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, с който са определени задължения по ЗДДС в размер на 40 168,25 лв. и са начислени лихви в размер на 4 983,19 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - [населено място], [улица], да заплати на „Стартинг пойнт ЕООД, [населено място], [улица], Бизнес сграда „Ринг Тауър“, ет. 1, ЕИК[ЕИК], разноски по делото в размер на 50 (петдесет) лева.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: