

РЕШЕНИЕ

№ 26750

гр. София, 07.08.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав, в
публично заседание на 27.05.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **2676**
по описа за **2024** 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 „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД,[ЕИК], със седалище и
адрес на управление [населено място], представлявано от управителя Н. Б. Б., срещу ревизионен
акт (РА) № Р-22221521006908-091-001/01.03.2023 г. на ТД на НАП – С., потвърден с решение
№1462/12.10.2023 г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП. С РА е ангажирана
отговорността на жалбоподателя по реда на чл.177 от ЗДДС за задължения в общ размер на 106
228,02 лв., от които данък върху добавената стойност/ДДС/ в размер на 76 666,65 лв. и лихви за
забава в размер на 29 561,37 лв., произтичащи от дължим и невнесен ДДС от „КАПИТОЛИЯ
ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД, ЕИК :205652364, за данъчни периоди от 01.12.2017 г. до 31.03.2018 г., от
01.10.2018 г. до 31.12.2018 г. и от 01.02.2019 г. до 31.12.2019 г.

Жалбоподателят счита ревизионния акт за неправилен и незаконосъобразен. Сочи, че така
установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон
и при съществени нарушения на процесуалните правила. Твърди, че в издадения РА са налице
противоречия, които водят до неправилност и незаконосъобразност на формираните изводи за
пълното и законосъобразно прилагане на чл.177 от ДОПК. Не е налице привидна сделка, не е
налице недобросъвестност от негова страна. Посочва, че плащането по фактурите било
извършено по банков път и бил представил доказателства за това. Посочва, че не е налице
твърдяната от административния орган свързаност между него и прекия му доставчикът, както и
между него и предходния доставчик, или между прекия и предходния доставчик. Оспорва

твърдението на органите по приходите, че пазарната цена на багера се различава значително от пазарната. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло..

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв.Т., която поддържа жалбата. Допълнителни съображения излага в писмени бележки. Моли за присъждане на сторените по делото разноски.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител юрисконсулт Т., оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП – редовно уведомена не изпраща представител и не излага становище по същество на жалбата.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221521006908-020-001/07.12.2021 г., връчена на 16.12.2021 г., издадена от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., изменена със Заповеди №Р-22221521006908-020-002/29.11.2022 г., №Р-22221521006908-020-003/13.12.2022 г. и №Р-22221521006908-020-004/14.12.2022 г., издадени от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-91/21.02.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ по доставки, документиращи с 10 фактури, описани в първата и третата ЗВР, издадени от „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД. Ревизионното производство е спряно със Заповед №Р-22221521006908-023-001/29.12.2021 г., издадена от Т. П. Н., и е възобновено със Заповед №Р-22221521006908-143-001/18.10.2022 г., издадена от П. Г. Г..

С Решение №Р-22221521006908-098-001/28.02.2022 г. на директора на ТД на НАП са иззети правомощията по разглеждане на преписката от Т. П. Н., като възлагащ орган и са възложени на П. Г. Г..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22221521006908-092-001/19.01.2023 г., връчен на 07.02.2023 г. Срещу РД не е подадено възражение по реда на чл.117. ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221521006908-091-001/01.03.2023 г. издаден от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р., на длъжност главен данъчен инспектор при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

С оспорвания РА на „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД е ангажирана отговорност по чл. 177, ал. 6 от ЗДДС в размер на 106 228,02 лв., в т.ч. ДДС в размер на 76 666,65 лв. и лихви за просрочие в размер на 29 561,37 лв., за непогасени задължения по ЗДДС на „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД, в качеството му на доставчик за отделни данъчни периоди от 01.12.2017 г. до 30.09.2019 г., установени с РА №Р-22221018005631-091-001/15.04.2019 г., РА №Р-22221019003783-091-001/12.03.2020 г., РА №Р-222219003140-091-001/03.04.2022 г. и РА №Р-22221421006281-091-001 от 03.08.2022 г., както и декларирано със справка декларация по ДДС вх. №22103319766 от 14.03.2018 г. от „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД задължение за м. 02.2018 г. в размер на 7 874,53 лв. и лихва 3 857,24 лв.

В хода на ревизията е установено, че „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД извършва дейности по отдаване под наем на собствена складова база и товарообработка с машини, отдаване

под наем на строителни машини, търговия с метали и складиране на строителни отпадъци, обработка на метални отпадъци, спедиторски услуги и други. Упражнява дейността си в следните обекти: офис в С.. ж.к. М. I, [улица], нает с договор от 20.07.2016 г., сключен с „ПОДЕМСТРОЙМАШ ИНВЕСТ ЕАД с ЕИК:[ЕИК], складови помещения и административна сграда в район „К.“, собственост на дружеството, придобита чрез апорт. Извършени са процесуални действия, описани подробно в РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК. е неразделна част от РА.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени три Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/. В отговор са представени част от изисканите документи по второто и третото ИПДПОЗЛ, а по първото не са представени.

С Протокол №1827768/18.11.2022 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на ревизия на „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД по ЗДДС. приключила с РА №Р- 22221421006281-091-091-001/03.08.2022 г. за доставка, извършена от „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД към „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД.

С Протокол №1827771/28.11.2022 г. са приобщени доказателства, събрани при извършена насрещна проверка на „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД, приключила с Протокол №П-22221421085078-141-001/22.06.2021 г. по повод ревизия на „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД, приключила с РА № Р-22221520005334-091-001 от 01.09.2021 г.

С Акт за възлагане на експертиза № Р-22221521006908-01-001/15.12.2022г. е възложена експертиза, приета с Протокол №Р-22221521006908-145-001/10.01.2022 г. Посетен е офисът на дружество за проверка на оригиналните първични и вторични счетоводни документи.

Въз основа на събраните доказателства е установено, че ревизираното дружество е закупило верижен багер САТ 330 сер. №САТ0330ВЕ4R42500642 от „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД. Представен е договор от 01.11.2017 г. между „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД и „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД за покупко-продажба на верижен багер САТ 330, със сериен номер: САТ0330ВЕ4R500642 за сумата от 500 000,00 лв., която следвало да бъде изплатена от купувача на продавача за срок от 30 месеца - по 20 000,00 лв. с ДДС месечно. Вноските следвало да бъдат изплащани на всяко 1-во число от месеца срещу фактура от продавача.

Първата вноска е била на 01.12.2017 г. Съгласно приемо-предавателен протокол от 03.11.2017 г. багерът бил предаден от продавача и приет от купувача в склад, намиращ се в НПЗ К.. За произход на багера е представена фактура №1591/20.09.2017 г. с ДО 136 666,67 лв. и ДДС 27 333.33 лв., издадена от „ХЕНГЕ БЪЛГАРИЯ“ ООД с ЕИК[ЕИК], с предмет употребяван верижен багер със сериен номер САТ0330ВЕ4R500642. Приложен е приемо-предавателен протокол от 01.11.2017 г., както и товарителница №030280/ 01.11.2017 г. с превозвач „ПЪТНА ЛАБОРАТОРИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], място на товарене в П., място на разтоварване К., изпращач „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД, получател СЦМ ЕАД, товар части от багер.

„КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД е издало описаните в РД 10 фактури към „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД, като последното е приспаднало данъчен кредит по тях в общ размер на 76 666,65 лв. Фактурите са включени в дневниците за продажби и справките декларации по ЗДДС в периодите на издаването им, т.е. данъкът е начислен съгласно разпоредбите на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС.

Органите по приходите, издали спорния в настоящото производство РА, са изследвали предпоставките за прилагане на чл. 177 от ЗДДС и са установили следното:

1. Регистрираното лице е получател по облагаеми доставки - „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД е получило багер, за което са издадени 9 фактури с предмет вноска за плащане на

багер и 1 фактура за окончателно плащане на доставката, които са описани на стр. 7 от РД и са издадени от „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД. По тези фактури ревизираното дружество е приспаднало данъчен кредит в размер на 76 666,65 лв. Получения багер е осчетоводен по дебита на счетоводна сметка 205 „Транспортни средства“.

2. За осъществените облагаеми доставки доставчикът е издал фактури с посочен на отделен ред ДДС, който е бил длъжен да внесе в бюджета;

3. Дължимият данък не е внесен от доставчика. За периодите м. 12.2107 г., м. 01., м. 10, м. 11 и м. 12. 2018 г., м. 02, м. 03 и м. 09.2019 г. на „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД са установени задължения за ДДС с ревизионни актове, за м. 02.2018 г. дружеството е подало справка-декларации с деклариран ДДС за внасяне в размер на размер на 7 874,53 лв., който не е внесен, както и задълженията по ревизионните актове. Образувано е Изпълнително дело №160176231/2016 г. с общо задължение в размер на 811 244,55 лв. Предприети са действия по принудително събиране на 06.03.2017 г. и са наложени съответните обезпечителни мерки, описани на стр. 19 - 20 в РД. Дългът на дружеството е категоризиран като трудно събираем.

4. Получателят следва да е ползвал правото на приспадане на данъчен кредит, пряко или косвено свързано с невнесения данък - „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД, в качеството на получател по доставката, е отразило в отчетните си регистри /дневник за покупките/ фактурите като такива с право на пълен данъчен кредит. Въз основа на събраните доказателства ревизиращите са заключили, че има пряка връзка между ползвания данъчен кредит от получателя с невнесения данък от доставчика, тъй като произтичат от една и съща доставка.

Ревизиращите са посочили, че в случая е налице поредица от облагаеми доставки с предмет верижен багер - т.е. реалният доставчик на багера е „ХЕНГЕ БЪЛГАРИЯ“ ООД, който го фактурира на „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД, което от своя страна продава багера на ревизираното лице. Установили са следната верига: „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД получава багер от „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, който в същия ден го получава от „ХЕНГЕ БЪЛГАРИЯ“ ООД, който доказано е собственик на верижен багер САТ 330 .

5. Получателят е знаел или е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен - чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно ал. 3 на същия член, 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 да е предходен доставчик по облагаема доставка с предмет същата стока или независимо в същия, изменен или преработен вид;

- облагаемата доставка е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната.

„СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД и „ПЪТНА ЛАБОРАТОРИЯ“ ЕООД - доставчик транспортни услуги на „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, са регистрирани на един и същ административен адрес и адрес за кореспонденция в С., ж.к. „М. I“, [улица]. ет. 2. И двете дружества имат сключен договор с един и същ наемодател - „ПОДЕМСТРОЙМАШ ИНВЕСТ“ ЕАД. Договорите са сключени на една и съща дата - 20.07.2016 г., за срок една година, считано от 01.08.2016 г. Наемната цена е една и съща 110.00 лв., не е конкретизирана площта, която се отдава под наем, нито е индивидуализиран офиса. И двете дружества декларират един и същ адрес, което предполага, че обитават едно и също помещение. Търговската и счетоводна документация и на двете дружества е на този адрес.

Разплащането по фактурите не се извършва по банкова сметка на доставчика „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД, а по банкова сметка на „ЕВРОГРУП 2000“ ЕООД, на основание уведомление от „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД от 03.07.2017 г. до ревизираното

дружество, че цит. „С оглед оптимизиране на административно - финансовите разходи сме сключили Договор за управление на финансови средства от 01.03.2017 г., по силата на който сме предоставили на „Еврогруп 2000“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес на регистрация [населено място], [жк] бл. 1Д. вх. А, ап. 5. представено от К. И. Л. ЕГН [ЕГН], наричано по - долу изпълнител, правото да получава по открити от него банкови сметки всички безкасови плащания.“

Освен това било установено, че между „ЕВРОГРУП 2000“ ЕООД и „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД има свързаност, изразяваща се в следното: К. И. Л. е член на Съвета на директорите на „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД и едноличен собственик на капитала на „ЕВРОГРУП 2000“ ЕООД. Справките - декларации и дневниците за покупки и продажби на „ЕВРОГРУП 2000“ ЕООД и „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД се подават от един и същ IP адрес: 78.90.83.209. Трите дружества /„ЕВРОГРУП 2000“ ЕООД „ПОДЕМСТРОЙМАШ ИНВЕСТ“ ЕАД и „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД/ имат един и същ електронен адрес за кореспонденция [електронна поща]. Обявените телефони за връзка с дружествата са с една и съща централа 02/81704, т.е. те се управляват от едно и също място. В тази връзка е обобщено, че „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД се явява част от схемата, целяща внасяне на нисък ДДС от страна на „ХЕНГЕ БЪЛГАРИЯ“ ООД и приспадане на данъчен кредит в многократно по-високи размери от страна на „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД.

Посочено е още, че представляващият „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕООД не е могъл да не знае кой е действителният собственик на багера, предмет на процесите фактури и каква е цената на която се продава. Покупната цена е твърде висока, поради което представляващият не би могъл да вземе решение за сключване на сделката без да проучи произхода на багера, предмет на доставката.

Посочено е, че извън всякаква икономическа и житейска логика било да се платят 500 000.00 лв. без ДДС за доставка на машина, за която се е знаело, че се продава за 136 666,67 лв. без ДДС. Независимо от високата покупна цена на машината, нито в договора, нито във фактурите, нито в приемо-предавателния протокол за продажбата на багера от страна на „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД са вписани индивидуализиращи багера данни, регистрации и технически характеристики, което означава, че за получателя на багера тези данни са били известни. Освен това е установено, че плащането по фактурите е частично и е извършено в по-късни периоди от датите на издаване им, като паричните средства са постъпвали по сметката на „ЕВРОГРУП 2000“ ЕООД и на същия ден са изтегляни от К. Л. на каса. По този начин умишлено са възпрепятствани действията на публичните изпълнители наложат обезпечителни мерки върху банкова сметка на „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД.

По данни от ИС на НАП е установено, че през ревизирания период „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД, освен като доставчик, се явява и клиент на „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД. Ползвало е складово помещение, за което са му издавани фактури за отчетен наем.

Подчертано е, че ревизираното дружество вместо да сключи сделка с действителния доставчик на багера - „ХЕНГЕ БЪЛГАРИЯ“ ООД, е получило фактура от дружество, което не е доказало извършена реална дейност, няма история и име на пазара, единствено с цел приспадане на данъчен кредит в многократно по-висок размер, отколкото е начислен от доставчика „ХЕНГЕ БЪЛГАРИЯ“ ООД. Достигнато е до извода, че ревизираното дружество съзнателно е участвало в сключването на сделка, която цели заобикаляне на закона, с цел да се ползва от правото на приспадане на данъчен кредит при доказано знание, че дължимият от „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД данък няма да бъде внесен. Създадена била схема за заобикаляне на закона с цел не плащане на задълженията за ДДС от „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД и в същото време ползване правото на приспадане на данъчен кредит от „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА

МЕТАЛИ“ ЕАД по повод покупката на багера.

Предвид установеното е формиран извод, че са налице предпоставките - обективни и субективни, за ангажиране на субсидиарната отговорност на „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД за задълженията на „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД по издадените фактури.

Ревизиращият екип се е позовал на разпоредбата на чл. 177, ал. 1 от ЗДДС, съгласно която регистрирано лице - получател по облагаеми доставки отговаря за дължимия и невнесен данък от друго регистрирано лице, доколкото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. Изложил е аргументи за изпълнението на първата хипотеза на ал. 2 от чл. 177, а именно, че получателят е знаел, че данъкът няма да бъде внесен.

Отделно от това е прието, че са налице и предпоставките на чл. 177, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, а именно облагаемата доставка е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се различава от пазарната. Като доказателство за наличие на изпълнение на цитираната разпоредба е посочена изготвената експертиза, с която е определена пазарната цена на верижния багер към датата на покупка от „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД, чиято долна граница е 189 716,00 лв. и горна граница 218 173,00 лв. Така установена пазарната цена значително се различава от цената на която ревизираното дружество е закупило багера.

На основание чл. 175 от ДОПК. във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛВДТДВ/ са определени лихви в размер на 29 561,37 лв.

При тези съображения е издаден РА Р-22221521006908-091-001/01.03.2023 г. от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р., на длъжност главен данъчен инспектор при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 20.03.2023 г.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е подало жалба вх. №53-07-57/03.04.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-522/05.04.2023 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С решение №1462/12.10.2024 г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, ревизионния акт е потвърден изцяло, а жалбата срещу него е отхвърлена.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя е допусната и приета СОЕ, изготвена при прилагане на методологията на сравнителните пазарни аналози с обосновани допускания, като оценката е извършена съгласно чл.12, ал.1, т.2 от Наредба Н-9/2006 г. В заключението си вещото лице е посочило, че в рамките на представения доказателствен материал по делото липсват данни за година на производство, но се предполага, че е в периода 1999-2005 г. Състоянието към момента на изготвяне на експертизата е „употребявано“, като липсват данни за капиталови ремонти. В документацията е посочено наличие на допълнителни части, но не са конкретизирани. Съгласно използваната методология и при направени допускания и обезценка (предвид възрастта на стоката), вещото лице е определило пазарна стойност на верижния багер към м.май 2025 г. от 497 887 лв. без ДДС.

Въз основа на събрания доказателствен материал, съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, поради което същата се явява допустима за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е основателна по следните съображения:

По валидността на акта:

Настоящият състав установи, че при извършването на ревизията, изготвянето на ревизионния доклад и ревизионния акт, както и при издаването на потвърдителното решение на Дирекция "ОДОП", не са допуснати нарушения на принципите на служебното начало, на добросъвестност и право на защита, установени съответно в чл. 5 и чл. 6 от ДОПК. От посочените основни начала на данъчно-осигурителния процес органите по приходите следва да се ръководят в действията си на всеки етап от регламентираната с ДОПК процедура по установяване публичните вземания и нарушението им действително би довело до незаконосъобразност на извършените действия и издадените актове. От събраните по делото доказателства не се установява да са допуснати такива нарушения. Обратно - при извършване на ревизията са спазвани всички законови изисквания, като констатациите на проверяващите органи са извършени изцяло на база служебно събраните от тях по съответния ред в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят е бил запознаван с всички действия и актове на приходната администрация и му е предоставена достатъчна възможност да реализира защитата си. От преписката не се установява при извършването на ревизията, събирането и обсъждането на доказателствата, и формирането на фактическите и правните им изводи, да е нарушаван принципа на служебно начало и добросъвестното упражняване от страна на ревизиращите органи по приходите на техните процесуални права, или същите да са извършили действия, надвишаващи законовите им правомощия. В хода на ревизията са събрани всички относими доказателства и от трети лица, приобщени по съответния ред от ревизиращия екип, съгласно изискванията на ДОПК.

При извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото. Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА Р-22221521006908-091-001/01.03.2023 г., не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта.

Отговорността по чл. 177 от ЗДДС е особен вид солидарна отговорност за регистрирано по ЗДДС лице, която възниква, ако са изпълнени сложните фактически състави, предвидени в посочената разпоредба.

Същността на отговорността се състои във възникване на задължение за едно регистрирано лице да заплати задължението за ДДС на друго регистрирано лице. За да възникне отговорност за чуждо задължение, следва едновременно да са изпълнени следните условия, посочени в чл. 177, ал. 1, ал. 2 от ЗДДС: 1. Регистрираното лице е получател по облагаема доставка. Съгласно чл. 11, ал. 2 от ЗДДС това е лицето, което получава стоката или услугата или лицето което придобива собственост върху стоката

или същата му се предоставя фактически. 2. Осъществена е облагаема доставка, по която доставчикът е издал фактура с посочен на отделен ред ДДС, който ДДС доставчикът е длъжен да внесе в бюджета. 3. Дължимият данък не е внесен от доставчика. 4. Получателят следва да е ползвал право на приспадане на данъчен кредит, пряко или косвено свързан с невнесения данък. Връзката между невнесения данък и данъчния кредит ще е налице при поредица от облагаеми доставки с предмет същата стока или услуга, независимо дали в същия, изменен или преработен вид. Достатъчно е да е налице пряка или косвена причинно следствена връзка между дължимия невнесен данък и приспаднатия данъчен кредит. 5. Получателят е знаел или е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен - чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. Налице са две хипотези за възникване на отговорността по чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. В първата хипотеза-получателят е знаел, че данъкът няма да бъде внесен. Фактът на знание у лицето, подлежи на доказване от ревизиращия орган. Това могат да бъдат всякакви факти и обстоятелства, че на лицето е било известно или че на лицето не е възможно да не е било известно обстоятелството, че данъкът няма да бъде внесен. При втората хипотеза-получателят е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен, като фактите които следва да се установят при тази хипотеза включват два елемента-възможност за знание и задължение за знание. Най-общо въпросът се свежда до това дали при полагане грижата на добрия търговец и дължимите в тази връзка усилия с оглед конкретната доставка/проучване стопанската надеждност на доставчика, обезпечаване изпълнението на доставката, осигуряване срещу евентуално неизпълнение и др.

За да възникне отговорността по чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС в конкретния случай, органът по приходите следва безспорно и без съмнение да установи, че получателят не е положил дължимата грижа на добрия търговец, въпреки, че е имал възможност да го направи. Съгласно чл. 177, ал. 4 отговорността по чл. 177 възниква без значение, дали отговорното трето лице е получило или не конкретна облага от невнасянето на дължимия ДДС. Чл. 177, ал. 3 от ЗДДС въвежда особена презумпция за задължение за знание по смисъла на ал. 2. Същата е оборима презумпция-валидна е до доказване на противното. В този случай факти, които приходната администрация трябва да докаже са следните: 1. Облагаемата доставка, по която данъкът не е внесен и тази по която е ползвано право на данъчен кредит, следва да са с предмет същата стока или услуга, независимо дали са в същия, изменен или преработен вид; 2. Да е налице едно от следните обстоятелства: сделката е привидна, заобикаля закона или е осъществена на цена, която значително се отличава от пазарната. Тази предпоставка следва да е налице при всяко лице което отговаря по чл. 177 от ЗДДС, т. е лицето, чиято отговорност се претендира е осъществило сделка, която е привидна, заобикаля закона или е осъществена на цена, която значително се отличава от пазарната. За да възникне за определено данъчно-задължено лице отговорност по чл. 177, ал. 3 от ЗДДС е необходимо то самото да е участвало в сделка, която е привидна, заобикаля закона или е на цена, значително отличаваща се от пазарната. Ако не е налице такова пряко участие, т.е като страна в сделката за задълженото лице не може да се приложи презумпцията по чл. 177, ал. 3 от ЗДДС.

Цитираните национални норми са в унисон с общностното право, като този извод следва пряко от решението на С. по дело C-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 С-439/04 и С-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 С-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. При тези принципни положения и по аргумент от чл. 170, ал. 1 от АПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, процесуалната тежест за установяване на предпоставките на отговорността за злоупотреби е върху органите по приходите. Те са длъжни да установят главно и пълно релевантни факти и обстоятелства, които да мотивират извод, че получателят по доставките е знаел, че данъкът няма да бъде внесен.

В обжалвания акт е ангажирана отговорността по чл. 177 от ЗДДС на „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД, във връзка с покупката на употребяван верижен багер от „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД.

Спорът от правна страна е концентриран по отношение на това, налице ли са условия за ангажиране на отговорността на ревизираното дружество по чл. 177, ал. 1 във вр. с ал. 6 от ЗДДС за дължим ДДС по доставката.

Противно на приетото от административния орган, съдът счита, че не са установени елементи от фактическия състав на отговорността по чл. 177 ЗДДС - ползван данъчен кредит, пряко или косвено свързан с дължимия и невнесен данък от доставчика.

Неправилни са изводите на органите по приходите, че доставчикът и жалбоподателят са свързани лица и е налице знание. За обосноваване на наличие на „знание“ по смисъла на чл. 177, ал. 2 от ЗДДС, 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 на доставката. За да се вмени на дружеството - получател солидарна отговорност на основание чл. 177, ал. 2, предл. първо ЗДДС, е задължително да се установи наличието на всяка една от предвидените в тази норма предпоставки към момента на извършването на сделката.

В случая не следва да се ангажира отговорност на дружеството по чл. 177 ЗДДС, поради липса на кумулативните условия - лицето чиято отговорност се ангажира да има качеството на получател по облагаема доставка, да е ползвало право на данъчен кредит, пряко или косвено свързан с доставката, дължимият ДДС да не е внесен в бюджета като резултата за съответния периоди и лицето да е знаело или да е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен съгласно чл. 177, ал. 2 ЗДДС.

Съгласно нормата на ал. 2 от чл. 177 ЗДДС отговорността 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. В ал. 3 са посочени и хипотезите при които се презюмира наличието на знание.

Следва да се приеме, че относно ревизираното дружество не е налице знание за невнасяне на дължимия данък по смисъла на чл. 177, ал. 2, предл. първо от ЗДДС, както и това не е доказано от приходния орган при условията на чл. 117 -120 ДОПК.

Органите по приходите са обосנוвали факта на знание за това, че данъкът няма да бъде внесен с обстоятелството, че „ПЪТНА ЛАБОРАТОРИЯ“ ЕООД - доставчик транспортни услуги на „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД и жалбоподателя са регистрирани на един и същ административен адрес и адрес за кореспонденция, както и че и двете дружества имат сключен договор с един и същ наемодател. Съвпадението на адреса не доказва само по себе си знание от страна на ревизираното лице, че данъкът по спорните фактури няма да бъде внесен. Пространна е съдебната практика, в която се приема, че за обосноваване на наличие на „знание“ по смисъла на чл. 177, ал. 2 ЗДДС 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 на доставката.

Съдът не счита за доказано и твърдението, че жалбоподателят е знаел, че данъкът няма да бъде внесен, тъй като е плащал дължимото по фактурите на посочено от продавача трето лице – дружество „ЕВРОГРУП 2000“ ЕООД , с което доставчикът „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД е имал сключен договор за управление на финансови средства от 01.03.2017г. Не може да се вмени във вина на жалбоподателя обстоятелството, че добросъвестно превежданите от него суми, в последствие за били изтегляни на каса от К. И. Л.-едноличен собственик на „ЕВРОГРУП 2000“ ЕООД и продавачът не е внесъл дължимия данък.

Прегледът на съображенията на приходната администрация във връзка с твърденията в ревизионния доклад и в спорния РА за това, че получателят е знаел, че данъкът няма да бъде внесен показва, че те всъщност касаят дружествата „ЕВРОГРУП 2000“ ЕООД, „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД и „ХЕНГЕ БЪЛГАРИЯ“ ООД. Същото се отнася и за наведения общ административен адрес и IP, които касаят другите дружества. В съдебната практика /виж например Решение № 15579 от 16.12.2020 г. на ВАС по адм. д. № 6068/2020 г., Решение № 16130 от 27.11.2019 г. на ВАС по адм. д. № 8964/2019 г., I о., Решение № 6322 от 24.04.2019 г. на ВАС, първо отделение, постановено по адм. д. № 13411/2018 г./ се приема, че за обосноваване на наличие на "знание" по смисъла на чл. 177, ал. 2 ЗДДС 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 на доставката. Изводът за свързаност на „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД с „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД е декларативен и немотивиран от фактическа страна.

Приходните органи не са установили по категоричен начин наличието на предпоставките по чл. 177 ЗДДС, а именно липсва установен субективният елемент от ангажирането на отговорността на ревизираното дружество. Освен, че процесуалната тежест да установи чрез пълно и главно доказване предпоставките на отговорността за злоупотреби, и в частност, в конкретния случай, знание, че данъкът няма да бъде внесен, е за приходната администрация. Това знание трябва да е установено към момента на издаване на процесните фактури.

Предвид гореизложеното, не е доказано последното от предвидените кумулативни условия за прилагане на отговорността по чл. 177 ЗДДС - за знание по отношение намерението на доставчика да не внесе ДДС.

Разпоредбата на чл. 177 ЗДДС представлява изключение от правилото, че данъкът се дължи от доставчика, подлежи на стриктно тълкуване. По тази причина всяка от предпоставките за ангажиране на отговорността следва да бъде установена при условията на пълно и главно доказване и то от страна на органите по приходите, върху които е доказателствената тежест за това.

Намерението или знанието като чисто субективни категории, следва да бъдат доказани посредством факти от обективната действителност. По този начин посредством логически анализ на факти от действителността, взети и разгледани заедно, следва да се докаже наличието на субективен елемент към неплатеното чуждо задължение, което не е сторено в хода на ревизионното и съдебното производство.

Предвид горните съображения, РА, с който е ангажирана отговорност по чл. 177 от ЗДДС на „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД за дължим и невнесен данък от доставчикът му „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД е незаконосъобразен и следва да се отмени.

При този изход на делото, направеното искане и на основание чл.161, ал.1 ДОПК и чл.226, ал.3 от АПК, на жалбоподателя следва да се присъдят разноските по делото по представените доказателства за тяхното плащане в доказан размер общо на 9861,00 лв., от които – 50 лв. държавна такса, 811 лв. депозит за приетата по делото СОЕ и 9000,00 лв. адвокатско възнаграждение..

Воден от горното съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД, [ЕИК], ревизионен акт №Р-22221521006908-091-001/01.03.2023 г. на ТД на НАП – С., потвърден с решение №1462/12.10.2023 г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с който е ангажирана отговорността на жалбоподателя по реда на чл.177 от ЗДДС за задължения в общ размер на 106 228,02 лв., от които данък върху добавената стойност/ДДС/ в размер на 76 666,65 лв. и лихви за забава в размер на 29 561,37 лв., произтичащи от дължим и невнесен ДДС от „КАПИТОЛИЯ ТРЕЙДИНГ 777“ ЕООД,[ЕИК], за данъчни периоди от 01.12.2017 г. до 31.03.2018 г., от 01.10.2018 г. до 31.12.2018 г. и от 01.02.2019 г. до 31.12.2019 г.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С. при ЦУ на НАП да заплати на „СЕРВИЗЕН ЦЕНТЪР ЗА МЕТАЛИ“ ЕАД,[ЕИК], разноските по делото в размер на 9861,00 (девет хиляди осемстотин шестдесет и един) лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването му.