

РЕШЕНИЕ

№ 895

гр. София, 13.02.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69 състав, в публично заседание на 22.01.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **8865** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес за кореспонденция [населено място], район „К. поляна“, [улица], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221118005189-091-001 от 16.01.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 625 от 08.04.2019 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" (ДОДОП) С..

Жалбоподателят визира незаконосъобразност на РА поради неправилно приложение на процесуалния и материален закон. Излага подробни съображения за липса на предпоставките за ангажиране на отговорността му по чл.177 ЗДДС по 12 броя фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], с деклариран, но невнесен ДДС в размер на 25 152.97 лв. за данъчни периоди м.07-м.10.2014 г., м.12.2014 г. и м.05-м.07.2015 г. Оспорва констатациите на приходните органи за липса на плащане като поддържа погасяване на задълженията чрез прихващане. Оспорва доказаността на субективния елемент на знание в контекста на практиката на Съда на Европейския съюз по дело С-384/04, обединени дела С-439/04 и С-440/04, С-271-06. Сочи наличие на реално извършени доставки по фактурите и липса на основание за ангажиране на отговорността му по чл.177 ЗДДС. Поддържа, че пълномощникът на [фирма] Т. И. В. не е волеобразуващ орган по отношение на дружеството, а изпълнява чужда воля. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част, като му присъди направените разноски.

Ответникът директор на Дирекция "ОДОП" - С. оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221118005189-020-001 от 31.08.2018 г., издадена от М. А. К. на длъжност "началник сектор Ревизии" при ТД на НАП С., е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите В. В. П. на длъжност "главен инспектор по приходите" - ръководител на ревизията и З. Т. Н. главен инспектор по приходите, за ангажиране на отговорността му по чл.177 ЗДДС за данъчни периоди м.07-м.10.2014 г., м.12.2014 г. и м.05-м.07.2015 г. в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 10.09.2018 г., т.е. в срок до 10.12.2018 г.

Компетентността на възложителя на ревизията произтича от раздел I, т.12 на представена от ответника заповед № РД-01-803 от 07.06.2017 г., с която директорът на ТД на НАП С. е възложил на М. А. К. в качеството ѝ на началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С. функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 и чл.119, ал.2 ДОПК.

В срока по чл.117, ал.1 ДОПК е издаден ревизионен доклад (РД) № Р-22221118005189-092-001 от 17.12.2018 г. от органите по приходите, определени в ЗВР, който съдържа реквизитите по чл. 117, ал. 2 ДОПК. РД е връчен на 17.12.2018 г. по електронен път. В срока по чл. 117,

ал. 5 от ДОПК ревизираното дружество е подало писмено възражение вх. №53-00-2816/27.12.2018 г. по регистъра на ТД на НАП С., обсъдено и преценено като неоснователно в РА.

Ревизията приключва с РА №Р-222221118005189-091-001 от 16.01.2019 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и В. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. С РА е ангажирана отговорността на жалбоподателя по реда на чл. 177 от ЗДДС за невнесен данък общо в размер на 25 152,97 лв. по фактури, издадени от [фирма] за доставка на стоки /медали, купи и фигурки/, по които жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 25 246,15 лв.

В хода на ревизията е установено е, че основната дейност на жалбоподателя през ревизираните периоди е доставки на купи, медали, плакети и други предмети за награждаване при спортни, художествени, културни и др. мероприятия. Дружеството осъществява дейността си в нает обект, находящ се в [населено място], [улица].

Органите по приходите са констатирани, че търговските взаимоотношения между [фирма] и [фирма] се основават на сключени рамкови договори от 24.04.2014 г. и от 15.01.2015 г., по силата на които [фирма], в качеството си на продавач, се задължава да достави детайли за изработка на спортни купи, готови спортни купи, медали, плакети /различни видове/ и всякакви други спортни пособия и предмети за изработка на медали. Предвидените по договорите срокове за изпълнение на доставките са съответно 1 и 3 години, като цените за всеки вид, детайл или готово изделие се определят по взаимно съгласие.

Констатирано е също, че част от фактурите са заплатени в брой, за което има издадени фискални бележки от ЕКАПФ, а за останалата част, финансовите отношения между дружествата са оформени чрез сключени договори за стоков кредит, с които е

договорено заплащането от страна на [фирма], в качеството му на кредитополучател, да се извърши след последващата реализация /продажба/ на стоките.

На доставчика [фирма] е извършена насрещна проверка, в отговор на която са представени документи, идентични с представените от ревизираното лице, в т.ч. заверени копия на процесните фактури, договори за доставки и за предоставени стокови кредити, счетоводни регистри и справки. Относно произхода на доставените спортни артикули към [фирма] от [фирма] са приложени документи и обяснителната записка, съгласно които в качеството си на предходни доставчици се явяват дружествата [фирма] с ЕИК[ЕИК] и немското дружество Т. с VIN DE284425186.

Според представена обяснителна записка от управителят на [фирма], между контрагентите не е извършен транспорт на стоките, тъй като складовете на дружествата се намират в непосредствена близост.

При така описаната фактическа обстановка, органите по приходите са приели, че за [фирма] са налице всички предпоставки за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС за доставките от [фирма], поради наличието на следните условия:

В конкретният случай [фирма] е получател на облагаеми доставки от [фирма] с предмет медали, купи, плакети и други части за тях. Дължимият данък по спорните фактури не е внесен от доставчика.

Установено е, че [фирма] е упражнило право на данъчен кредит по фактурираните доставки от [фирма], за които е прието, че са реално извършени.

За периодите от 01.05.2014 г. до 31.05.2016 г. /обхващащи изцяло данъчните периоди по настоящото ревизионно производство/ на доставчика [фирма] е извършена ревизия за определяне на задължения за ДДС, приключила с РА №Р-22220316004996-091-001 от 28.04.2017 г. В частта на извършените корекции по ЗДДС за данъчните периоди: м. 05.2014 г., м. 06.2014 г., от м.08.2014 г. до м.10.2014 г., м. 12.2014 г., м. 05.2015 г., м. 06.2015 г. и м. 09.2015 г. цитирания акт е обжалван по административен ред пред директора на дирекция ОДОП С., в резултат на което е постановено Решение №1034/30.06.2017 г., с което на основание чл. 155, ал. 4 от ДОПК, спорният РА е отменен, а преписката върната за нова ревизия. Във връзка с цитираното решение на директора на дирекция ОДОП С., на дружеството-доставчик е извършена повторна ревизия, приключила с издаването на РА №Р-22002217004705-091-001 от 04.12.2017 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ №П-22220317224559-003-001/22.12.2017 г., изцяло потвърден с Решение № 326 от 02.03.2018 г. на Директора на „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С.. РА е оспорен по съдебен ред, като производството по адм.д. № 3586/2018 г. по описа на АССГ е висящо.

Установените с РА №Р-22220316004996-091-001/28.04.2017 г., поправен с РАПРА №П-22220317224559-003-001/22.12.2017 г., резултати за внасяне до момента не са внесени в полза на Републиканския бюджет.

Противно на твърденията в жалбата, оспорването на Ревизионен акт /РА/ № Р-2202215002877-091-001/08.03.2016г., потвърден с Решение № 852/27.05.2016г. на Директора на Дирекция „ОДОП“- С. при ЦУ на НАП, е отхвърлено с влязло в сила съдебно решение № № 652 от 05.02.2019г., постановено по адм. дело № 6312/2016г. по описа на Административен съд – София град, оставено в сила с решение № 13492 от 10.10.2019 г. по адм.д.№ 5076/2019 г. на ВАС, I отделение. Този РА е неотносим към настоящия спор, тъй като касае отказано право на ДК за данъчни периоди

м.12.2013 г., м.02., 03. и 04.2014 г.

Установено е, че задълженията на [фирма] към 03.12.2018 г. възлизат на 127 872,75 лв. и същите са категоризирани като „несъбираеми“.

По отношение на субективния елемент от отговорността е отбелязано наличието на пряка свързаност между дружествата [фирма] и [фирма]. В тази връзка е констатирано, че Т. И. В. - управител и собственик на половината от капитала на [фирма], е действал като упълномощено лице на [фирма] в хода на извършената ревизия на дружеството по ЗДДС, приключила с издаване на РА №Р-222211800553-091-001/17.10.2018 г. и при последващото административното производство по обжалване на същия. Установено е, че на Т. В. е издадено търговско пълномощно от името на [фирма] с нотариална заверка на подписа от 30.04.2014 г., както и, че с авоарите на ревизираното лице в търговски банки е оперирал управителят на [фирма] - Т. В., като лицето е теглило на каса, непосредствено след получаването им, всички получени по сметките на [фирма] суми.

Според предоставената от търговските банки информация Т. И. В. има спесимени и правото да се разпорежда със средствата на ревизираното дружество. Ревизорите са съобразили, че от [фирма] освен договора и спесимена е предоставено и копие от горечитираното търговско пълномощно, издадено на г-н В., по силата на което М. М. М., в качеството си на управител на [фирма] упълномощава Т. И. В. да представлява дружеството пред всички юридически и физически лица, държавни, административни и общински органи, учреждения и юрисдикции, без изключение и без ограничение, изцяло по негово усмотрение, вкл. и банките съгласно Закон за кредитните институции /ЗКИ/, като извършва всички възможни действия, свързани с дейността на дружеството, съгласно чл. 26, ал. 1 от Търговския закон /ТЗ/.

Посочено е, че съгласно чл. 26, ал. 1 от ТЗ търговският пълномощник е лице, упълномощено от търговец да извършва посочените в пълномощното действия срещу възнаграждение. При липса на други указания пълномощникът се смята упълномощен да извършва всички действия, свързани с обикновената дейност на търговеца. Така при участието си в дейността на дружеството търговският пълномощник формира представи относно сключването и изпълнението на сделките, които ЗДДС квалифицира като облагаеми доставки, както и относно начисляването, изискуемостта на дължимия данък и формирането на данъчния резултат за съответните данъчните периоди – данък за внасяне или данък за възстановяване. Съобразен е и фактът, че едно и също лице е ангажирано в счетоводството на двете дружества, като разполага с представителна власт да ги представлява пред НАП, но има и задължение да подава в законовите срокове изчислените и дължими данъци и социални осигуровки на дружеството-жалбоподател, тоест фактически е извършвало действия, свързани с изпълнение на задълженията на дружеството по ЗДДС

Ревизиращите органи са намерили за относим и факта, че по част от доставките не са извършени плащания, в рамките на нормалните за търговската практика срокове, аргументирайки се с данните от предоставената от ревизираното лице обратна ведомост, към края на м. 12.2015 г., съгласно която непогасените задължения на [фирма] към [фирма] възлизат на 27 185,60 лв. В тази връзка е направено заключение, че липсата на извършени плащания по всички доставки е довела до невъзможността доставчика да внесе начисления по фактурите данък, поради обективната липса на парични средства.

Отбелязано е също, че търговската дейност и на двете дружества се извършва в едни и

същи помещения и от едно и също лице - Т. В., за което свидетелствали обстоятелствата, документиран с протоколи №1236055 от 17.05.2018 г. и №1236053 от

17.05.2018 г., съставени в хода на извършената ревизия на [фирма], приключила с РА №Р-222211800553-091-001/17.10.2018 г. Отделно, при извършената проверка в информационната система на НАП, ПП Б., било установено, че справки-декларациите /СД/ по ЗДДС и за двете дружества са подавани от едно и също лице и с един и същ електронен подпис.

Направено е заключение, че търговските дейности и на двете дружества се ръководят от едно и също лице - Т. И. В. и в този смисъл жалбоподателят безспорно е знаел, че начисленият данък по процесните фактури /описани по-горе/, издадени от [фирма] няма да бъде внесен.

Предвид изложеното и на основание чл. 177, ал. 1, във връзка с чл. 177, ал. 6 от ЗДДС на [фирма] е вменена отговорност за изпълнение на задължение към бюджета за данък добавена с стойност общо в размер на 25 152,97 лв., дължим от [фирма] по фактури №0...25/29.07.2014 г., №0...102/29.08.2014 г., №0...104/24.09.2014 г., №0...105/01.10.2014 г., №0...121/22.12.2014 г., №0...122/23.12.2014 г., №0...151/12.05.2015 г., №0...147/21.06.2015 г., №0...148/25.06.2015 г., №0...149/26.06.2015 г., №0...150/29.06.2015 г. и №0...155/31.07.2015 г., ведно с лихва за забава в размер на 9889.82 лв.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представените от ответника удостоверения на л.46-63. Същите съдържат изрично отбелязване за притежаван от М. А. К. квалифициран електронен подпис в периода от 14.08.2017 г. до 14.08.2018 г. и от 20.06.2018 г. до 20.06.2019 г. и от В. В. П. в периода от 07.11.2017 г. до 07.11.2018 г., поради което следва да се приеме, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи. Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК.

РА е връчен на 16.01.2019 г. и оспорен по административен ред в срока по чл.152, ал.1 ДОПК с жалба от 31.01.2019 г. В срока за произнасяне по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК (до 09.04.2019 г.) е постановено Решение № 625/08.04.2019 г., с което РА е потвърден. Решението е подписано за директора на ДОДОД С. при условията на заместване въз основа на заповед № 2653/28.03.2019 г. за разрешен отпуск и заповед № ЗЦУ-ОПР-42 от 19.12.2017 г. Същото е връчено на 11.04.2019 г.

Жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство вх.№ 53-04-494 от 25.04.2019 г. е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, при изпълнение на процесуалните предпоставки по чл.156, ал.1 и ал.2 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

В настоящето производство и съгласно чл. 160, ал. 2 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 материалноправните разпоредби по издаването му. По изложените вече във фактическата част на решението съображения съдът намира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл. 118, ал. 2 и чл. 119, ал. 2 ДОПК органи по приходите, при спазване на установената форма по чл. 120, ал. 1 и,

ал. 2 ДОПК. Липсват данни по делото в ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили съществено правото на защита на жалбоподателя, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание.

Неоснователни са доводите на жалбоподателя, че задълженията на доставчика следва да бъдат установени с влязъл в сила ревизионен акт. По аргумент от чл.209, ал.2, т.1 и т.2 ДОПК принудително изпълнение може да се предприеме не само въз основа на издаден ревизионен акт, независимо дали е обжалван, тъй като нормата на чл.127, ал.2 ДОПК урежда неговото предварително изпълнение, но и въз основа на декларация, подадена от задължено лице с изчислени от него задължения за данъци. Такъв характер има декларацията по чл.125, ал.1 ЗДДС, с която се определя резултат за данъчния период по смисъла на чл.88 ЗДДС. Подадените от доставчика СД по ЗДДС с деклариран, но невнесен данък, правилно са приети от приходните органи като валидно изпълнително основание по чл.209, ал.2, т.2 ДОПК. От друга страна, по отношение на [фирма] е издаден РА №Р-22002217004705-091-001/04.12.2017 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ №П-22220317224559-003-001/22.12.2017 г., който също е изпълнително основание по чл.209, ал.2, т.1 ДОПК с придадено предварително изпълнение съгласно чл.127, ал.2 ДОПК.

Разпоредбата на чл.177 ЗДДС предвижда особен вид солидарна отговорност за получателите по облагаеми доставки, които отговарят за задължение за ДДС на друго лице при изпълнение на уредените смесени фактически състави. Тя има за цел предотвратяването и/или намаляването на данъчните измами, свързани със злоупотреби с ДДС чрез неправомерно ползване на данъчен кредит, която е в съответствие с чл. 205 от Директива 2006/112/ЕО, потвърдена и в редица решения на Съда на Европейския съюз. Отговорността на получателя по облагаема доставка е за дължимия и невнесен данък от друго регистрирано лице, доколкото е ползвал право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. Съгласно чл.177, ал.2 ЗДДС тази отговорност 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 - чл. 120 от ДОПК при условията на пълно и главно доказване.

В случая, предпоставката по чл.177, ал.1 ЗДДС е безспорно установена: ревизираното дружество е регистрирано лице - получател по облагаеми доставки и чрез включване на спорните фактури в дневника за покупки за съответните данъчни периоди е ползвало право на приспадане на ДК. Не е спорно, че дължимият данък по фактурите не е внесен от доставчика [фирма], вкл. към момента на издаване на РА. Облагаемите доставки, по която данъкът не е внесен и тези, по които е ползвано право на данъчен кредит, са с един и същи предмет, т.е. изпълнено е изискването за наличие на пряка връзка между ползвания ДК и дължимия и невнесен данък.

Основният спорен момент е относно субективния елемент от отговорността, а именно дали ревизираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен. Редакцията на чл.177, ал.2 ДОПК визира две хипотези за възникване на отговорността. В първата хипотеза - получателят *е знаел*, че данъкът няма да бъде внесен. Касае се за 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, се поставя въпросът дали при полагане грижата на добрия търговец и длъжимите в тази връзка усилия (например за проучване стопанската надеждност на доставчика, обезпечаване изпълнението на доставката, осигуряване срещу евентуално неизпълнение и т.н.) с оглед на конкретната доставка, получателят по доставката е следвало да направи извод, че е твърде вероятно данъкът по доставката да не бъде внесен.

За доказване наличието на втората хипотеза на чл.177, ал.2 ЗДДС (получателят е бил длъжен да знае) нормата на чл.177, ал.3 ЗДДС урежда законова презумпция за знание при кумулативното наличие на посочените изисквания в т. 1 и т. 2, вкл. облагаемата доставка да е привидна, да заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната. В първата хипотеза на чл.177, ал.2 ЗДДС за случаите на знание законодателят не е предвидил, нито примерно, нито изчерпателно изброяване на изисквания, при чието установяване знанието да се счита за презюмирано. Следователно, за всеки случай на твърдяно знание, че длъжимият ДДС няма да бъде внесен, следва да се направи цялостен анализ на всички обективни факти, при които са извършени доставките, да се проследят последиците от същите, включително данъчноправните последици и то в контекста на цялостната икономическа дейност на ревизираното лице и неговия контрахент. Относимо е и изследване на добросъвестността на ревизираното дружество като указание, че същото е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен ефективно.

Този подход е възприет и в практиката на Съда на Европейския съюз, така в т. 59 и т. 61 от решение по обединени дела С-439/04 и С-440/04 се подчертава, че въз основа на обективни фактори се извършва преценка 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. Обстоятелството, че данъчно задълженото лице е действало добросъвестно и е предприело всяка разумна мярка в рамките на собствените си възможности, е важна предпоставка за решаване на въпроса, следва ли лицето да бъде държано отговорно.

В случая приходните органи не се позовават на някое от презюмираните обстоятелства по чл.177, ал.3, т.2 ДОПК, поради което е длъжима съвкупна преценка на всички установени при ревизията факти и обстоятелства, при които са извършени доставките в контекста на цялостната икономическа дейност на ревизираното лице и неговия контрахент, вкл. добросъвестността на ревизирания търговец.

Анализът на установените в хода на ревизията факти и обстоятелства, относими към фактическия състав на отговорността на [фирма] по чл.177 ЗДДС е следния:

Няма спор, че съдружник и управител на [фирма] е Т. И. В., считано от момента на регистрация на дружеството на 14.06.2012 г. Жалбоподателят не оспорва, че при осъществяване на ревизия на [фирма], приключила с издаване на РА от 17.10.2018 г. Т. И. В. е участвал и представял документи като пълномощник от името на ревизираното дружество. По повод обжалване на РА по административен ред В. бил представил заверени банкови извлечения от сметките на [фирма] в [фирма] и [фирма], от което е направен извод, че последният е оперирал с авоарите по сметките на ревизираното лице. Твърдението на приходните органи, че Т. И. В. е теглил пари на каса от сметките на [фирма] непосредствено след получаване на суми по тях обаче остана изцяло недоказано в производството. В ревизионната преписка не е налично доказателство за разпореждане от страна на Т. И. В. с парични средства от банкови сметки на [фирма].

Доводите на ревизорите в тази връзка се базират изцяло на представени от [фирма] доказателства, че разпоредители с банковата сметка на [фирма] са управителят на дружеството М. М. М. и пълномощникът му Т. И. В.. За последното обстоятелство е приложено и пълномощно с нотариална заверка на подписите от 30.04.2014 г., според което [фирма], чрез М. М. М., е упълномощило Т. И. В. на основание чл.26 от Търговския закон да представлява дружеството пред всички юридически и физически лица, държавни, административни и общински органи, вкл. да извършва действията по чл.26, ал.2 ТЗ, за което съставя, подписва, заверява и получава всички видове документи и книжа без органичение, както и да извършва всякакви фактически и правни действия в интерес на дружеството.

По силата на чл.26, ал.1 ТЗ търговският пълномощник се смята упълномощен да извършва всички действия, свързани с обикновената дейност на търговеца, като в случая В. е упълномощен и за действията по чл.26, ал.2 ТЗ. Изложеното обосновава неоснователност на твърденията на жалбоподателя, че пълномощникът изпълнява единствено чужда воля (волята на управителя на [фирма]), тъй като видно от пълномощното от 30.04.2014 г. пълномощникът разполага с изключително широки правомощия по отношение на дружеството, вкл. да съставя документи от негово име, да го задължава и да извършва без ограничения правни и фактически действия, поради което съдът приема, че Т. И. В. е имал правомощие по своя воля и усмотрение да формира и изразява воля от името на [фирма]. Спорният въпрос е, дали и като съдружник и управител в [фирма], т.е. като физическо лице, което формира и изразява воля от името и на двамата търговци, знанието на В. относно обстоятелствата, които са му станали известни по повод на спорните фактури обосновават субективния елемент по чл.177, ал.2 ЗДДС - регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен.

Във връзка със спорните фактури са представени два рамкови договора от 25.04.2014 г. и от 15.01.2015 г. с идентично съдържание, според които [фирма] доставя на [фирма] спортни купи, медали, плакети и полуфабрикати за избаротка на готови изделия, като цените и количествата за всяка поръчка ще се определят с приемо-предавателен протокол. Не е договорен срок за плащане. Приходните органи не оспорват реалността на доставките, но са съобразили обяснението, че по повод на тях не е осъществен транспорт, тъй като складовете на дружествата в [населено място] се намирили на близко разстояние.

Според представени с молба на ответника от 22.01.2020 г. доказателства относно извършена на [фирма] ревизия доставчикът е декларирал идентичен адрес за кореспонденция - [населено място], [улица]. Според извлечение от портала за електронни услуги на НАП (л.371) упълномощено лице за контакт от името и на двете дружества е М. И. С., притежаваща квалифициран електронен подпис за тях от 27.10.2017 г. до 09.12.2019 г. (извън процесните периоди). Според изложеното в жалбата обаче този факт не се оспорва от жалбоподателя (гърба на л.6) – СД по ЗДДС са подавани за двете дружества от едно и също лице с един и същи електронен подпис.

В хода на ревизията не са събрани данни, кое физическо лице от името на търговците и като техен представител е утвърждавало съдържанието на подадените справки-декларации по ЗДДС (управител или пълномощник), поради което подаването им от един и същи счетоводител не навежда на категоричен и несъмнен извод на знание от страна на [фирма], че декларираниите от [фирма] суми по СД по

ЗДДС във връзка със спорните фактури няма да бъдат внесени.

Действително, налице са данни за осъществявана от Т. И. В. дейност от името на [фирма]. Видно от протоколи № 1236055 от 17.05.2018 г. и № 1236056/17.05.2018 г. на ТД на НАП С. [фирма] е декларирало адрес за кореспонденция в [населено място], [улица]. Посещението на адресите в [населено място], обективизирано с протоколите, е извършено в присъствието на пълномощника на [фирма] Т. И. В.. В хода на тези проверки Т. И. В. е представил доказателства на приходните органи от името на [фирма]. Тези обстоятелства обаче също не навеждат на категоричен и несъмнен извод за знание от страна на [фирма], че декларираните от [фирма] суми по СД по ЗДДС във връзка със спорните фактури няма да бъдат внесени.

Установено е в хода на ревизията, че само част от задълженията по спорните фактури са погасени от [фирма]. Част от фактурите са придружени с фискални бонове за плащане, а според оборотна ведомост на [фирма] към м.12.2015 г. непогасените задължения към [фирма] възлизат на 27 185.60 лв.

Твърдението на жалбоподателя за осъществено погасяване на задълженията по фактурите чрез прихващане не отговаря на представените в хода на ревизията доказателства. Представени са единствено два броя договори за стоково кредитиране от 29.08.2014 г. и от 24.09.2014 г., според които [фирма] предоставя на [фирма] стоките по фактури № 102/29.08.2014 г. и № 104/24.09.2014 г., а последният следва да ги плати след употребата им, но не по-късно от една година от подписване на договора. Доказателства за плащане по договорите за стоков кредит, вкл. чрез протоколи за прихващане, не са ангажирани.

Дадено на 28.09.2018 г. в хода на ревизията от управителя на [фирма] обяснение е, че плащания се осъществяват по банков път (л.202 от делото), но доказателства за това (банкови документи за разплащане по спорните фактури) не са ангажирани.

Въпреки изложеното, наличието на частично плащане по спорните фактури също не доказва по категоричен и несъмнен начин знание от страна на [фирма], че декларираните от [фирма] суми по СД по ЗДДС във връзка със спорните фактури няма да бъдат внесени.

Съвкупната преценка на изложените обстоятелства не навежда на извод за наличие на субективния елемент от отговорността по чл.177, ал.2 ДОПК – обсъдени поотделно и в тяхната съвкупност посочените обстоятелства – общ управител и търговски пълномощник, общ адрес за кореспонденция и общ счетоводител, не доказват по категоричен и несъмнен начин знание от страна на [фирма], че декларираните от [фирма] суми по СД по ЗДДС във връзка със спорните фактури няма да бъдат внесени.

На следващо място, ангажираните от ревизорите доказателства за задължения на доставчика [фирма] касаят такива по издадени спрямо него ревизионни актове. Тук е мястото да се посочи, че с РА №Р-22002217004705-091-001 от 04.12.2017 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ №П-22220317224559-003-001/22.12.2017 г., потвърден с Решение № 326 от 02.03.2018 г. на ДОДОП С., на [фирма] не е признато право на приспадане на ДК общо в размер на 45 954.53 лв. за данъчни периоди от м.05.2014 г. до м.12.2014 г., м.05, м.06 и м.09.2015 г. по 12 броя фактури от [фирма] и по 8 броя фактури, издадени от [фирма] поради липса на реални доставки на стоки и услуги по тях. Така установените задължения нямат връзка със спорните фактури, издадени към [фирма].

Установява се от съобщение за доброволно изпълнение изх.№ С160022-048-0005991 от 30.05.2016 г. на публичен изпълнител при ТД на НАП С. по изп.д.№ 22150002956/2015 г., че задълженията на [фирма] произтичат от деклариранни данни по декларации-обр.б, декларация по ЗДДС от 12.12.2014 г. относно м.11.2014 г., декларация по ЗДДС от 12.10.2015 г. относно м.09.2015 г., декларация по ЗДДС от 12.01.2016 г. относно м.12.2015 г., декларация по ЗДДС от 14.02.2014 г. относно м.02.2014 г., декларация по ЗДДС от 12.08.2015 г. относно м.07.2015 г., декларация по ЗДДС от 13.10.2014 г. относно м.09.2014 г., декларация по ЗДДС от 12.11.2014 г. относно м.10.2014 г., декларация по ЗДДС от 13.05.2015 г. относно м.04.2015 г., СД по ЗДДС от 12.11.2014 г. относно м.10.2014 г., декларация по ЗДДС от 12.01.2015 г. относно м.12.2014 г., декларация по ЗДДС от 13.07.2015 г. относно м.06.2015 г., както и от ревизионни актове.

От този документ се установява, че [фирма] има невнесени задължения по СД по ЗДДС за м.02.2014 г., който не е в предметния обхват на настоящата ревизия, за периодите от м.09. до м.12.2014 г., докато процесната ревизия обхваща м.07 и м.08.2014 г. Доставчикът има задължения по СД по ЗДДС за м.04. м.06 и м.07.2015 г., докато в обхвата на ревизията е включен и м.05.2015 г., за който *не са налице задължения по СД по ЗДДС*. Наличието на задължения по РА №Р-22002217004705-091-001 от 04.12.2017 г. относно отказано право на данъчен кредит не означава, че [фирма] има задължения за ДДС по част от спорните фактури. Изложеното прекъсва изобщо причинно-следствената връзка между евентуално знание от [фирма] по отношение на релевантните по чл.177, ал.2 ДОПК обстоятелства, а именно – знание за невнесен данък, тъй като за част от спорните периоди *не е налице* невнесен данък - м.07, м.08.2014 г. и м.05.2015 г. Респ. липсата на невнесен данък за част от спорните периоди означава, че размерът на установената с РА отговорност по чл.177 ЗДДС е неправилно определен.

По изложените съображения съдът приема, че съвкупната преценка на установените в хода на ревизията обстоятелства не обосновава извод за изпълнение на предпоставките по чл.177, ал.2 ЗДДС. Двете дружества имат общ адрес за кореспонденция в [населено място], [улица], имат общ управител и пълномощник Т. И. В. и едно и също лице е подавало от тяхно име СД по ЗДДС, но това не доказва знание от страна на [фирма], че данъкът по спорните фактури, издадени от [фирма], няма да бъде внесен. Още повече, че по част от тях данъкът е внесен. На основание чл.160, ал.1 ДОПК е дължимата отмяна на РА изцяло.

При този изход на спора и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят сторените разноски в размер на 50 лв. за държавна такса и 1800 лв. за адвокатско възнаграждение.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - С. град, I-во Административно отделение, 69-и състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес за кореспонденция [населено място], район „К. поляна“, [улица], [жилищен адрес] Ревизионен акт № Р-22221118005189-091-001 от 16.01.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 625 от 08.04.2019 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С..

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" при ЦУ на НАП С. да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес за кореспонденция [населено място], район „К. поляна“, [улица], [жилищен адрес] на основание чл.161, ал.1 ДОПК разноси в размер на 1850 лв.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС.

СЪДИЯ: