

РЕШЕНИЕ

№ 1351

гр. София, 26.02.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,
в публично заседание на 10.12.2018 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **12348** по описа за **2017** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващи от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], представлявано от управителя К. Ал Х., срещу Ревизионен акт № Р - 22221916005901 091 001/ 07.08.2017г., издаден от органи по приходите към ТД на НАП – [населено място], в частта в която е потвърден с Решение № 1627817.10.2017 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С., ЦУ на НАП, с който на дружеството е била ангажираната отговорността по реда на чл.177 от Закона за данък върху добавената стойност за дължим и невнесен данък общо в размер на 31 291.69 лв. по фактури, издадени от [фирма] и са определени лихви за забава в размер на 9571.00 лв.

Жалбоподателят в жалбата си и в съдебно заседание, чрез процесуалния си представител, излага съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло. Претендира разности по делото, съгласно представен списък по чл.80 от ГПК.

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

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

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-22221916005901-020-001/ 26.08.2016г. / л.61 от делото/, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-369/30.03.2016г. / л. 44-47 от делото/ на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на отговорност за ДДС по доставки извършени от [фирма] за д.п. 01.06.2014 -31.07.2014 г., като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта. Същата е връчена по електронен път на 31.08.2016г. Същата е изменена със ЗВР № Р-22221916005901-020-002 /29.11.2016г., с която срока за завършване на ревизията е определен до 30.01.2017г./ л.58-59 от делото/. Производство е спряно със Заповед №Р-22221916005901-023-001 от 30.12.2016г. поради изпратени молби за предоставяне на информация от приходната администрация на друга страна членка на Европейския съюз. Възобновено е със Заповед №Р-22221916005901-143-001 от 30.03.2017г., във връзка с което е издадена Заповед №Р-22221916005901-020-003 от 10.04.2017г., с която е определен срок за приключване на ревизията до 02.05.2017г. и е променен съставът на ревизиращия екип/л.48-56 от делото/. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по-късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок не е спазен. РД е издаден с № Р-22221916005901-092-001/31.05.2017г./ л. 64-80 от делото/. РД е връчен по електронен път на дружеството на 13.06.2017г. В законоустановения срок е постъпило възражение срещу РД. В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22221916005901-091-001/07.08.2017г. от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периодите, за които е възложена ревизията / л.83-87 от делото/.

С оспореният РА по ЗДДС е ангажираната отговорността на ревизираното лице по реда на чл.177 от Закона за данък върху добавената стойност за дължим и невнесен данък общо в размер на 31 291.69 лв. по фактури, издадени от [фирма] и са определени лихви за забава в размер на 9571.00 лв.

Процесната ревизия е първа за ангажиране на отговорността на жалбоподателя по реда на чл.177 от ЗДДС за дължим и невнесен данък върху добавената стойност по фактури, издадени от [фирма].

През данъчни периоди месец юни и месец юли 2014г. в подадените от жалбоподателя дневници за покупки и справки-декларации/СД/ по ЗДДС са включени издадените от [фирма] фактури №0...03 от 19.06.2014г., №0...020 от 03.07.2014г. и №0...025 от 08.07.2014г., с предмет на доставка – пиле. Фактурите са с данъчна основа общо в размер на 156458.43 лв. и ДДС в размер на 31 291.69 лв.

На ревизираното лице /РЛ/ е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения изх. №Р-22221916005901-040-001 от 08.11.2016г. относно начина, по който е осъществен контакт с доставчика [фирма], по какви критерии е избран, къде и от кого са съставени фактурите, къде са съхранявани стоките. На дружеството е указано, че следва да представи доказателства, от които да е видно по какви причини търговските му отношения с този доставчик са осъществени само през месеците юни и юли 2014г. и защо са прекратени; да обясни по какви съображения е прекъсвал краткотрайните си търговски контакти и с други дружества, от които е получавал пилешко месо, всичките новорегистрирани, без стопанска история и без опит в търговията с хранителни стоки.

С писмо вх. №53-03-2218 от 22.11.2016г. счетоводителят на [фирма] А. Т. е представила документи, сред които декларация, в която е заявила, че РЛ работи изцяло с пилешко месо, предлагано от много търговци. Относно доставчика [фирма] е пояснила, че е приет според цената и предлаганите условия, няма сключен договор, но е уговорен гратисен период на плащане до 15 дни от доставката. Посочила е, че информация за доставчика е получена от публичните регистри, контактите са осъществявани само по телефона, а търговските взаимоотношения са прекъснати поради системна невъзможност на това дружество да изпълнява доставките на определените дати. Заявила е, че от 15.01.2015г. основните доставки на пилешко са от Полша, което е дало възможност на [фирма] директно да договаря цените и датите на доставка с производителите на месо. Разплащането по всички доставки е извършвано по банков път.

С Протокол №1135482 от 10.04.2017г. към преписката са приобщени издадените спрямо жалбоподателя Ревизионен акт №Р-22221915001531-091-001 от 12.09.2016г. и Ревизионен доклад №Р-22221915001531-091-001 от 11.08.2016г. за установяване на задължения за ДДС за периодите от 01.04.2014г. до 31.01.2015г., заедно с доказателствата към тях. С цитирания РА на жалбоподателя е признато правото на приспадане на данъчен кредит по всички фактури за доставки, получени през ревизираните периоди април 2014г. -януари 2015г., включително по издадените от [фирма].

С Протокол №1135483 от 10.04.2017г. са приобщени Ревизионен акт №Р-22221314000235-091-001 от 28.05.2015г., Ревизионен доклад №Р-22221314000235-092-001 от 10.02.2014г., ведно с документи към тях, издадени за резултатите от ревизия с обхват задължения по ЗДДС на [фирма] за периодите от 10.06.2014г. до 31.07.2014г. Видно от мотивите на цитираните РА и РД, през ревизираните периоди [фирма] е извършвало само вътреобщностни придобивания/ВОП/.От дружеството не са представени документи. С оглед обстоятелството, че чуждестранните доставчици са с валидни VIN, декларирали са вътреобщностни доставки/ВОД/ и при проверка от органи по приходите в ИС „Фискален контрол“ е потвърдено преминаването на транспортните средства на граничен пункт [населено място] с товар птици и карантин, предназначени за [фирма], ревизиращите са приели реалност на вътреобщностното придобиване, а оттук - реалност на извършените последващи доставки, включително с получател жалбоподателя. Независимо от това на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит по всички фактури, включени в дневниците за покупки на дружеството. Ревизиращите са се обосновали с липса предпоставката по чл.71, т.1 от ЗДДС, а именно непредставяне на първичните счетоводни документи. Непризнатото право на приспадане на данъчен кредит е в размер на 111 328,92 лв., от които 61 305,24 лв. за месец юни 2014г. и 50 023,68 лв. за месец юли 2014г. Въз основа справка от отдел „Събиране“ при ТД на НАП С. е констатирано, че срещу [фирма] има образувано изпълнително дело №160154342 от 26.11.2016г. за задължения за ДДС, установени с Ревизионен акт №Р-22221314000235-091-001 от 28.05.2015г., които не са погасени.

Във връзка с представените от жалбоподателя при направената му ревизия по ЗДДС документи, а именно издадени от [фирма] фактури, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи и международни товарителници, е установено, че като доставчик от друга страна членка на ЕС фигурира „ZAKLADY D. "K.". В

рамките на настоящата ревизия с Протокол №1135481 от 10.04.2017г. е приобщена молба за съдействие по реда на Регламент /ЕС/ №904/2010 на Съвета от 07.10.2010 г. относно административното сътрудничество и борбата с измамите в областта на ДДС до приходната администрация на Полша с референтен номер VAT_BG_018289_PL_7649Y15_20151022_AF_RI_R и полученият отговор. Изискана е информацията относно ВОД от „ZAKLADY D. "K.", VIN PL7770016609 към [фирма], а именно да се посочи как българският данъкоплатец е осъществил връзка с полския данъкоплатец, който е инициатор и организатор на сделките, да се посочат лицата за контакт, да се посочи къде са водени преговорите и от кои лица, да се посочат имената на представителите на българските дружества и от кои други лица са подавани заявки, да се предоставят данни за начина на организиране на транспорта, за начина на плащане, включително да се представят банкови документи или да се посочи лицето – приносител на пари в брой, да се изпрати списък на българските лица, закупували месо от полското дружество. В отговор е посочено, че „ZAKLADY D. "K." е фактурирало доставки към българския контрагент през юни и юли 2014г. Дадено е обяснение, че за транспорта е отговарял купувачът, плащанията за транспорт са извършени чрез банков превод от купувача, контактът е осъществяван по електронна поща от адрес vitoshamarket@gmail.com. Посочено е, че след като поръчката е подадена, се издава проформа фактура, въз основа на която българският данъкоплатец извършва плащане по банкова сметка. Пояснено е, че няма информация за водени преговори и лицата, които са участвали в тях. Описани са с ЕИК регистрираните в България дружества, на които „ZAKLADY D. "K." е продавало стоки. Приложени са издадени към купувача фактури, банкови извлечения за извършени плащания, разменена кореспонденция на електронен адрес.

Изпратена е повторна молба с обхват информацията за адресите, на които са доставени стоките от полското дружество, данни за превозвача, за наличие на доказателства за плащане от трета страна. Изискана е цялата информация за лицето, направило поръчките, както и относно обстоятелството за периода от 01.01.2009г. до 31.12.2014г. полският доставчик получавал ли е запитвания за цени, оферти или доставки на стоки от управителя или от пълномощник на [фирма], както и относно това как са осъществявани търговските взаимоотношения между „ZAKLADY D. „K.“ и [фирма] след 01.01.2015г. Получен е отговор, че стоките са доставяни на адрес в [населено място], [улица]. Визирани са превозвачите М. Р. М. 21-400 L., ul. F. 19, NIP8251077961, F. – TRANS K.,1480 G. R. M., ul. N. K., bb-2, FIMK 0910211414176. Относно плащането на транспорта е посочено, че е извършено от получателя, няма доказателства за плащания от трета страна. Дадено е обяснение, че всички поръчки са правени по електронна поща, от адрес vitoshamarket@gmail.com, от М. М.. Заявено е, че полският контрагент няма писмен договор с [фирма], сътрудничеството е извършвано въз основа на електронни поръчки. Отбелязани са две сделки с жалбоподателя, извършени на 10.01.2015г. и на 21.01.2015г.

Във връзка с предоставената информация от приходната администрация на Полша, с Протокол № 1135482 от 10.04.2017г. в настоящата ревизия са приобщени доказателства, събрани при предходна ревизия на жалбоподателя за установяване на задължения по ЗДДС, за резултата от която е издаден Ревизионен акт №Р-22221915001531-091-001 от 12.09.2016г. Приобщен е ПИНП № П-22221016099810-141-001 от 29.06.2016г. на посочения от полските контрагенти заявител - М. М. М.. Установено е, че във връзка с връчено на лицето ИПДПОЗЛ са

получени такива на електронен адрес с вх. номер 53-03-857 от 28.06.2016г. по регистъра на ТД на НАП С.. В тях лицето е заявило, че: за периода от 30.09.2013г. до 31.05.2014г. е било назначено като организатор дейност във [фирма] и е правило заявки за месо от името на дружествата [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]; за периода от 01.10.2014г. до 02.12.2015г. е било управител на [фирма] и е правило заявки за месо за дружествата [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Дало е обяснение, че не е участвало в намирането на клиенти и не знае как е реализирана стоката. Посочило е, че за извършените доставки на месо от Полша е ползван склад на [фирма], находящ се в хладилна база на [фирма] на [улица], [населено място].

Въз основа на събраните доказателства в хода на настоящата ревизия и приобщените такива органите по приходите са приели, че са налице хипотезите на чл.177, ал.2 и ал.3, т.1 и т.2 от ЗДДС. Съгласно чл.177, ал.1 от ЗДДС регистрирано лице – получател по облагаема доставка, отговаря за дължимия и невнесен данък от друго лице, доколкото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. Изискуемите от закона предпоставки за реализиране на тази отговорност са уредени с текстовете на ал. 2 и ал. 3, т. 1 и т. 2 от разпоредбата, а именно: когато регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен и това е доказано от ревизиращия орган /ал. 2/; приема се, че лицето е било длъжно да знае, когато са изпълнение едновременно следните условия – дължимият данък 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 когато облагаемата доставка е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната.

В случая е установено, че жалбоподателят е ползвал право на приспадане на данъчен кредит в размер на 31 291.69 лв. по фактури, издадени от [фирма]. Фактурираните доставки на пилешко месо са признати за реално извършени, както при направената на жалбоподателя ревизия, така и в хода на ревизията на доставчика. С издадения на доставчика РА са установени задължения за ДДС във връзка с фактурираните към жалбоподателя доставки. Задълженията не са погасени.

Извод за наличието на субективния елемент от фактическия състав на чл.177 от ЗДДС, а именно, че жалбоподателят е знаел или е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен, е формиран след съпоставка на всички установени в хода на ревизията факти и обстоятелства, а именно:

1./ При извършената проверка на доставчика на [фирма] - „ZAKLADY D. „K.“ е установено, че получателят е посочил адрес на доставките складовата база в [населено място], [улица]. Въз основа на представените от жалбоподателя в хода на ревизията справки по образец, конкретно справка за недвижими имоти, е установено, че на адреса в [населено място], [улица] се намират обекти на [фирма] – три масивни жилищни сгради, паянтово жилище и предприятие;

2./ Установено е, че всички заявки/до месец януари 2015г./, с изключение на една, която е от месец декември 2014г., са правени от лицето М. М. по телефон и чрез ел. поща с адрес [електронна поща]. При насрещната проверка на това лице, същото е дало обяснение, че е било назначено като организатор дейност във [фирма], а впоследствие е било управител на [фирма] и в тези си качества е правило заявки за месо от името на няколко дружества.

3./ Установените факти и обстоятелства досежно статута на [фирма] като участник в търговския оборот: по данни от търговския регистър и от информационната система на НАП дружеството е вписано в регистъра на 02.06.2014г. с капитал в размер на 2 лв. Констатирано е, че за управителя и едноличен собственик на капитала - К. В. К., не се подавани данни по Наредба №Н-8 от 29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица, не са подавани годишни данъчни декларации по чл.92 от ЗКПО. Дерегистрирано е по ЗДДС на 26.11.2014г. по инициатива на орган по приходите поради наличие на обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. Няма наети лица по трудово или извънтрудово правоотношение, нито разполага с обекти, от които да извършва дейност. Няма декларираните недвижими имоти и моторни превозни средства. Издирвано е многократно от органите на приходната администрация, като всички адресирани до него искания за представяне на документи са връчвани по реда на чл.32 от ДОПК. През релевантните в настоящото производство периоди е декларирано продажби с данъчна основа в размер на 305 536,61 лв. и начислен ДДС в размер на 61 107,39 лв. Фактури са издавани към няколко контрагента, най-вече към жалбоподателя, към [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. Декларираните за същите периоди покупки са в двукратно по-голям размер - данъчна основа общо 552 644,58 лв. и ДДС 110 528,92 лв. Покупките са изцяло от ВОП. Основните доставчици са „ZAKLADY D. „K.“ SPOLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA“ и „WIPASZ SPOLKA A.“, които са и единствените за месец юли 2014 г.

Освен това в рамките на извършената му ревизия [фирма] не е представило на ревизиращите счетоводна, търговска или банкова документация и няма данни да е разполагало с парични средства за извършване на разплащания към чуждестранните доставчици. С оглед това ревизиращите са направили извод, че реално плащанията са извършвани от жалбоподателя, който е превеждал средства по сметката на [фирма];

4./ Установено е, че жалбоподателят не е представил документи, от които да е видно къде е получил стоките от [фирма] и къде са съхранявани същите до предаването им. Не е представена разменена с това дружество търговска кореспонденция. Липсват изпратени и потвърдени заявки, от които да е видно какви количества стока е поръчвал жалбоподателят и какви условия и срокове за доставка са договаряни;

5./ Направена е съпоставка с представената от РЛ документация във връзка с доставки, фактурирани от [фирма], ЕИК[ЕИК] и от [фирма], ЕИК[ЕИК], като е посочено наличието на материално-техническа и кадрова обезпеченост на тези дружества – сгради, машини, складови бази, наети на трудов договор работници и служители, както и налична по доставките търговска документация – нареждания за експедиция от склад, търговски документи и разпечатки от електронни съобщения. Посочено е, че за търговската история на [фирма] и на [фирма] са налице данни в интернет, включително информация за икономическото им състояние съгласно публикувани в Агенция по вписванията годишни финансови отчети. Констатирано е, че

такава информация липсва за [фирма]. Във вписания в ТР предмет на дейност на това дружество не фигурира търговия с хранителни стоки, в частност с пилешко месо. В публичните регистри и в интернет няма информация, от която да е видно, че търгува с пилешко месо и има контакти с доставчици в страната или в страни членки на ЕС, че разполага с капацитет за извършване на тази дейност или е извършвало такава за определен период от време. Вместо това е установено, че [фирма] няма материално-техническа база, няма работници, няма търговска история, тъй като е регистрирано непосредствено преди фактуриране на доставки към жалбоподателя, няма капитал;

6./ Според обясненията на главния счетоводител на жалбоподателя доставчикът е избран въз основа на оферти, като основният критерий били предлаганите цени и условия, а именно извършване на доставките при гратисен период на плащане до 15 дни след доставката. Към обяснението не са представени доказателства, от които да е видно да са постигнати такива договорености. Посочено е, че търговските взаимоотношения с доставчика са прекратени поради несвоевременно изпълнение на заявките. Не са представени доказателства, от които да е видно как са заявявани и договаряни количествата стока и в какви срокове е следвало да се изпълнят, за да се твърди, че е налице забава. Заявено е, че за търговската репутация на [фирма] жалбоподателят се е информирал от публичните регистри /търговски и регистъра по ЗДДС/. Обяснението е възприето като противоречащо на данните в тези регистри. Доставчикът е вписан в ТР непосредствено преди фактуриране на доставки към жалбоподателя, а именно на 02.06.2014г., при това предметът му на дейност не е конкретизиран – например търговия с пилешко месо;

7./ Предвид обстоятелството, че [фирма] няма наети работници и служители по трудов или граждански договор, ревизиращите са констатирани, че липсват доказателства за субекта, подписал представените от жалбоподателя фактури, стокови разписки и приемо-предавателни протоколи. След като са съпоставили подписите върху тези документи с подписа на управителя К. В. К., са установили несъответствие;

8./ По данни от информационната система на НАП за периода от 01.01.2014г. до 31.01.2015г. от жалбоподателя са декларирани покупки на пилешко месо от 19 дружества, които са новоучредени, нямат търговска история, регистрирани са по ЗДДС по избор, без доказан оборот и са deregистрирани след няколко месеца по инициатива на приходната администрация поради наличие на обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. Декларираните от задълженото лице покупки, фактурирани от такива доставчици, са за сума над 7000 000,00 лв. Конкретно за месец юли 2014г. жалбоподателят е начислил ДДС за извършени продажби в размер на 388 806,67 лв. и е декларирал резултат за периода – данък за възстановяване в размер на 8 109,54 лв. Въпросните доставчици нямат наети лица по трудово или извънтрудово правоотношение, нито разполагат с активи за извършване на дейността /складове, офиси, транспортни средства/. При направените им проверки нито едно от тези дружества не е открито на вписания в регистъра адрес за кореспонденция;

9./ Въз основа на данни от информационната система на НАП ревизиращите

са констатирани, че за периодите на ползване на фактури от изброените по-горе дружества жалбоподателят е декларирал данък за внасяне по СД в размер между 30 000,00 лв. и 100 000,00 лв., а считано от месец февруари 2015г. /след приключване на възложените му ревизионни производства и осъществяване на директни доставки/, декларира данък за внасяне в размер от 150 000,00 лв. до 300 000,00 лв.

В заключение органите по приходите са обосנוвали извод, че сключените с посредници договори, включително с [фирма], са с цел да създадат привидност на една реална сделка, посредством която се заобикаля закона. Посочено е, че с тези си действия жалбоподателят се е поставил в положението на недобросъвестно лице, което съзнателно участва в схема за избягване на данъчно облагане. Поради това са изпълнени предпоставките за ангажиране на отговорност по чл.177 от ЗДДС, а именно: от обективна страна – признато е наличие на доставка между две регистрирани по ЗДДС лица, доставчикът дължи данък по доставката, който не е внесен ефективно, получателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по доставката; от субективна страна – получателят е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен. Приели са, че са налице едновременно визираните в чл.177, ал.3 от ЗДДС условия - дължимият данък не е ефективно внесен от доставчика като резултат за данъчни периоди месец юни и месец юли 2014 г.; облагаемата доставка е привидна и заобикаля закона.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчнозадълженото лице е обжалвало РА № Р - 22221916005901 091 001/ 07.08.2017г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], пред директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], който с Решение № 1627/17.10.2017г. е потвърдил същия изцяло.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя са представени допълнително писмени доказателства / л.186-228, 1 бр. папка – 334 л., л.325-339 и л.343 -380/ От ответника също са представени допълнително доказателства / л.238-253, л.269-270, л.318-324 и л.382-396 от делото/. От трето неучастващо в процеса лице са изискани и представени писмени доказателства / л. 309-314 от делото/.

По делото е изслушана и приета ССЕ / л.279-298 от делото /. Според заключението на ССЕ, което съдът цени като обективно, точно и професионално изготвено въз основа на доказателствата по делото, но и след проверка в счетоводството на ревизираното лице, трите издадени от [фирма] фактури са включени в дневниците за покупки на жалбоподателя за м.06 и м.07.2014г. Дружеството е водило текущо счетоводно отчитане в съответствие със ЗСч и МСФО. В заключението са дадени датите и размерите на извършените от банковата сметка на РЛ в [фирма] плащания по трите фактури. Закупените с тях материали са заприходени в склад на жалбоподателя в [населено място], надлежно счетоводно отразени. Изписаните от склада материали се влагат в производството – част от продукцията се продава в сурово състояние, а друга се приготвя в заведенията за хранене на дружеството. При проверката в счетоводството на [фирма] не са установени разходи за транспорт, отчетени в разходите за дейността или добавени към покупната стойност на материалите и платени на транспортните фирми, цитирани в международните товарителници,

приложени към трите фактури за доставка.

Други доказателства не са ангажирани от страна на жалбоподателя и ответника в хода на съдебното производство.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави 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, в частта потвърдена с Решение № 1627/ 17.10.2017г. на директора на Дирекция на „ОДОП“ – [населено място], поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е **НЕОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

По валидността на акта:

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 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 - 22221916005901 091 001/ 07.08.2017г. не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

Съгласно чл.177, ал.1 от ЗДДС регистрирано лице, получател по облагаема доставка, 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. За да възникне отговорност за чуждото задължение, следва да са изпълнени едновременно условията, посочени в чл.177, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, а именно: регистрираното лице да е получател по облагаема доставка; да е осъществена облагаема доставка, по която доставчикът е издал фактура с посочен на отделен ред ДДС, който доставчикът е длъжен да внесе в бюджета; дължимият данък да не е внесен от доставчика; получателят да е ползвал право на приспадане на данъчен кредит, пряко или косвено свързан с невнесения данък; получателят да е знаел или да е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен и това е доказано от ревизиращите органи по реда на чл.117–120 от ДОПК.

В разглеждания случай не се спори, че [фирма] е получател по доставки от [фирма], документирани с описаните по-горе фактури. Реалността на тези доставки не се оспорва от приходната администрация. Същите са облагаеми, доставчикът е издал фактури с посочен на отделен ред ДДС, които е включил в СД по ЗДДС за съответните периоди. От своя страна ревизираното

дружество е включило фактурите в дневниците си за покупки и е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 31 291.69 лв. по тях. Спрямо [фирма] е извършена ревизия за установяване на задължения по ЗДДС, включително за периодите месец юни и месец юли 2014г., за резултата от която е издаден РА, с който за процесните периоди на дружеството са установени задължения за внасяне в размер на 186 069,83 лв., в т. ч. главница в размер на 171 636,31 лв. и лихви в размер на 14 433,52 лв. Същите не са внесени ефективно.

Под невнесен данък следва да се разбира данък, за който чрез способите на предварителното - с декларация, акт по чл.106 от ДОПК или последващо - с ревизионен акт, установяване на задължения се констатира, че е възникнало данъчно задължение, което не е внесено в бюджета. Невнасянето може да е и в резултат на неправомерно ползване на право на данъчен кредит. С оглед това, ако доставчикът по облагаемата сделка не е декларирал като резултат ДДС за внасяне, защото е упражнил право на приспадане на данъчен кредит във връзка с други облагаеми доставки, то е необходимо да се изследва дали този резултат не е последица от неправомерно упражнено от него право на приспадане на данъчен кредит.

Наличието на дължим и невнесен данък по процесните доставки е констатирано с издаден спрямо [фирма] Ревизионен акт №Р-22221314000235-091-001 от 28.05.2015г., допълнително установените с който спрямо доставчика задължения за месеците юни и юли 2014г. са в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 111 328,92 лв. Съгласно чл.88 от ЗДДС резултатът за данъчния период е разликата между общата сума на данъка, който е изискуем от лицето за този период и общата сума на данъчния кредит, за който е упражнено правото на приспадане през периода. Включването в дневниците за покупки на фактури, които не документират реално извършени доставки и/или по отношение на които не е изпълнено изискването на чл.71 от ЗДДС, води до изкривяване на действителния резултат за съответния данъчен период, в т. ч. до невнасяне на начисления ДДС. В случая при извършената ревизия на доставчика [фирма] е установено, че дружеството не е представило първичните счетоводни документи, по които претендира право на данъчен кредит. С оглед това е елиминирано влиянието на тези документи.

Установено е, че към датата на издаване на оспорвания акт сумите по цитирания РА на доставчика не са внесени в Републиканския бюджет. Образувано е изпълнително дело №160154342/ 2016, по което не са постъпили плащания. Обстоятелството е удостоверено със служебна бележка изх. №С170022-181-0063222 от 04.08.2017г., издадена от А. И., на длъжност публичен изпълнител. Същата е посочила, че на [фирма] са наложени обезпечителни мерки – запор върху банковите сметки, от които няма събрани суми. При проверка е констатирано, че дружеството не се намира на адреса за кореспонденция.

Според публикуваните данни в регистъра към Агенция по вписванията за финансовите 2014г., 2015г. и 2016г. от доставчика не са публикувани годишни финансови отчети и няма данни за притежавани материални активи. Дружеството е регистрирано с капитал в размер на 2,00 лв. Предвид така

изложените обстоятелства се налага изводът, че спрямо [фирма] задълженията са несъбираеми.

Спорната предпоставка за реализиране на отговорността на жалбоподателя по чл.177, ал.1 ЗДДС е тази по ал. 2, а именно наличието на знание, че данъкът няма да бъде внесен или че РЛ е било длъжно да знае, че той няма да бъде внесен. Ал.3 на чл. 177 ЗДДС установява презумпция за това, че лицето е било длъжно да знае, че доставчикът му няма да внесе начисления данък по доставките, по които то е ползвало данъчен кредит, при кумулативното осъществяване на две условия, регламентирани в т. 1 и т. 2, а именно: дължимият данък не е ефективно внесен като резултат за данъчен период от доставчика по облагаемата доставка с предмет същата стока, което условие в случая е изпълнено и не е спорно, и облагаемата доставка е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната. Органите по приходите са се позовали на хипотезата на знание и на хипотезата на задължение за знание, втората, поради това, че доставките са привидни /относително симулативни/ и заобикалят закона. Решаващият орган е възприел за правилна тезата за това, че ревизираното дружество е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен от неговия доставчик, тъй като сделките заобикалят закона. В подкрепа на този свой извод той се позовава и на констатациите в ревизионното производство въз основа на данните от информационната система на НАП, че за периодите, през които е ползвал фактури от изброените 19 дружества, вкл. [фирма], [фирма] е декларирало данък за внасяне по подадените справки – декларации в размер между 30 000 лв. и 100 000 лв., а от м. февруари 2015 г., т.е. след приключването на ревизионните производства, когато започва да осъществява директни доставки от полските дружества, декларира ДДС за внасяне в размери между 150 000 лв. и 300 000 лв.

От банковите извлечения от [фирма] /л.310-314 от делото/ е видно, че стоката по процесните фактури е платена от [фирма] на [фирма] по банков път в период от 7 до 15 дни след датите на процесните фактури, а стоката е заплатена от [фирма] на полските дружества на датите на издаване на проформа-фактурите или на следващата дата. Обстоятелството, че [фирма] е заплащало стоката на полските доставчици авансово при издаване на проформа инвойс – фактурите, т.е. преди да бъде получена, се потвърждава и от отговорите на полската данъчна администрация.

Дадените от лицето М. М. писмени обяснения, според които в периода, когато е работила като „организатор дейност“ във [фирма] и след това като управител на същото дружество /30.09.2013г. – 02.02.2015г./ е правила поръчка за месо до двама от полските доставчици от името на [фирма], не съдържат данни за това, че поръчките са правени от името на това дружество чрез [фирма]. От заключението на ССЕ се установява, че [фирма] няма отчетени разходи за транспорт във връзка с доставките от [фирма].

Сделката е сключена при заобикаляне на закона, когато забранена от закона цел се постига с позволени средства; когато макар и от външна страна правната форма да е спазена, целта е чрез нея да се постигне един непозволен или забранен от закона резултат. Сключената при заобикаляне на закона сделка е поначало позволена, но е недопустима нейната по-далечна

цел. В случая данните за доставчика [фирма], описани по-горе, относно дата на регистрацията, капитал и предмет на дейност, са общодостъпни и налични в търговския регистър, което опровергава дадените от счетоводителя на РЛ в ревизионното производство писмени обяснения, че той е избран от него въз основа именно на тези данни. Данните относно останалите 18 доставчици, с които жалбоподателят осъществява сделки само през 2014г., също са установени въз основа на вписванията в търговския регистър. От името на [фирма] заявките до полските доставчици се правят от лице, което работи по трудово правоотношение в друго дружество. Управителят на доставчика е упълномощил друго лице да тегли и да внася суми по банковите му сметки. Няма офис или други търговски обекти, а на декларирания адрес за кореспонденция и управление няма лице, представляващо или упълномощено да представлява дружеството. Обоснован е изводът, направен от ревизиращия екип в РД, че [фирма] не е извършвало реално стопанска дейност, а е използвано за фактуриране на доставки с цел отклонение от данъчно облагане.

В резултат на осъществените по процесните фактури облагаеми доставки, които са позволени от закона /ЗДДС/, осъществени са, т.е. стоката е предадена и приета, и това е доказано чрез представените документи /приемо-предавателни протоколи, складови разписки и търговски документи/, използвана е във връзка с осъществяваната от получателя независима икономическа дейност и за осъществените от него облагаеми доставки на негови клиенти в търговските му обекти. Поради това и с РА е признато правото на данъчен кредит на [фирма]. Обоснован е обаче изводът на органите по приходите, че преследваната с тези доставки цел е да се ползва данъчен кредит и при начисляването на ДДС от [фирма] във връзка с неговите облагаеми доставки да е налице по-малък резултат ДДС за внасяне, което няма как да бъде постигнато, ако [фирма] придобие стоките от ВОП и начисли и приспадне ДДС в един и същ размер при условията на самоначисляване. Тогава ще следва да начисли ДДС във връзка с облагаемите доставки на същата стока към неговите клиенти без да може да декларира данъчен кредит, т.е. без да може да намали начисления ДДС като резултат за периода. В подкрепа на този извод са данните от информационната система на НАП, според които за периодите, през които е ползвало фактури от изброените 19 дружества, вкл. [фирма], [фирма] е декларирало данък за внасяне по подадените справки – декларации в размер между 30 000 лв. и 100 000 лв., а от м. февруари 2015 г., когато започва да осъществява директни доставки от полските дружества, жалбоподателят декларира ДДС за внасяне в размери между 150 000 лв. и 300 000 лв.

Действително, ако фактите, установени в настоящото ревизионно производство, бяха доказани в ревизионното производство, приключило с РА, признаващ правото на приспадане на [фирма], би следвало още в него да се откаже това право поради злоупотреба, извършена от страна на самото ревизирано лице, за която то няма как да не знае. Независимо от това, доколкото задълженията на дружеството с процесния РА са установени на различно правно основание, в случая не се касае за преразглеждане на правото му на данъчен кредит, а за ангажиране на солидарната му

отговорност за невнесения от неговия доставчик данък. Разпоредбата на чл. 177 ЗДДС е озаглавена „Отговорност на лицата в случаи на злоупотреби“ и въпреки че доказаните злоупотреби от една страна са основание за отказ на правото на данъчен кредит, в резултат на което се установяват задължения за ДДС на лицето, което е упражнило това право неправомерно, то от друга страна, те са предпоставка за ангажиране на неговата отговорност за неизпълнените данъчни задължения от неговия доставчик. Ревизионните производства са различни и няма законова забрана в това по чл. 177 ЗДДС да се установят факти, различни от ревизионното производство, чийто предмет е било правото на данъчен кредит.

По отношение на лихвите законосъобразно е позоваването в РА на чл. 16, ал. 3 ДОПК, регламентиращ отговорността на задълженото лице по чл. 14, т. 3 като обхващаща данъците и задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските за събирането им, а безспорно в случая [фирма] е задължено лице по чл. 14, т. 3 ДОПК, отговарящо за задълженията на юридическо лице по т. 1, имащо задължения за данъци. Разпоредбата на чл. 16, ал. 3 ДОПК е специална и изключва приложението на чл. 126 ЗЗД.

При този анализ съдът приема, че оспореният ревизионен акт е издаден при правилно приложение на материалния данъчен закон. Жалбата поради това е неоснователна и ще следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на спора и разпоредбата на чл.161, ал.1 от ДОПК, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.8,ал.1 т.4 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 40862.69 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 1755.88 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 49 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], представлявано от управителя К. Ал Х., срещу Ревизионен акт № Р - 22221916005901 091 001/ 07.08.2017г., издаден от органи по приходите към ТД на НАП – [населено място], в частта в която е потвърден с Решение № 1627817.10.2017 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С., ЦУ на НАП, с който на дружеството е била ангажираната отговорността по реда на чл.177 от Закона за данък върху добавената стойност за дължим и невнесен данък общо в размер на 31 291.69 лв. по фактури, издадени от [фирма] и са определени лихви за забава в размер на 9571.00 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление:

[населено място],[жк], [улица], представлявано от управителя К. Ал Х., да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП” - [населено място] сумата в размер на **1755.88 лв.**/ хиляда седемстотин петдесет и пет лева и осемдесет и осем ст./,представляваща юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

СЪДИЯ: