

РЕШЕНИЕ

№ 4346

гр. София, 30.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 05.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **6324** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, вр. чл. 177 ЗДДС, вр. чл. 226 АПК. С жалба от 20.01.2020 г. „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД е оспорило по адм. дело № 2216/2020 г. на Административен съд София – град РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-29002919000177-091-001/02.08.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ за ангажирана отговорност по чл. 177 ЗДДС - дължим и невнесен ДДС от „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, за периодите от м. 08. 2015 г., до м. 06. 2018 г. и за м. 08. 2018 г., в общ размер на 7 321 665, 61 лева и лихви - 1 458 317, 05 лева. Актът е потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., с Решение № 75/16.01.2020 г. С Решение № 4022/20.07.2020 г., по адм. дело № 2216/2020 г. 55^{-ти} състав на първоинстанционния съд е отменил ревизионния акт. По касационна жалба от директора на Дирекция „ОДОП“ – С., с Решение № 6652/05.07.2022 г. на ВАС, по адм. дело № 10450/2020 г. решението на Административен съд София – град е отменено и делото е върнато за ново разглеждане от друг съдебен състав, като са дадени конкретни указания. В настоящото съдебно производство дружеството – жалбоподател, посредством упълномощения адвокат: поддържа първоначалната жалба; ангажира заключение на съдебносчетоводна експертиза (л. 34 и сл. от делото), което е прието без оспорване от страните; представя счетоводни документи (л.л.71-214), които са съобразени от вещото лице; заявява претенция за възстановяване само на разноските за държавна такса и за вещо лице; представени са допълнително и писмени бележки.

Ответникът е представляван от юриконсулт, който оспорва жалбата и желае юриконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, като съобрази задължителните указания (мотиви) на касационния съд, доказателствата, доводите и възраженията на страните, съобразно чл.160, ал. 2 ДОПК и чл. 226 АПК, приема следното.

С процесния РА № Р-29002919000177-091-001/02.08.2019 г. е ангажирана отговорност на „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД, на основание чл. 177 от Закона за данък върху добавената стойност, за ДДС, в общ размер на 7 321 665, 61 лева и лихви - 1 458 317, 05 лева. Дружеството се явява пряк получател на облагаеми доставки, документирани с фактури, с предмет „енергийни въглища, предназначени за производство на електроенергия в Т. „Бобов дол“ ЕООД“, издадени от „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, за данъчните периоди: от м. 08.2015 г., до м. 06.2018 г. и м. 08.2018 г. За процесните периоди - м.м. 08.2015 г. - 06.2018 г. и м. 08.2018 г. начисленият с фактурите и дължим от доставчика „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД данък не е бил внесен. Установява се от доказателствата, че: а) задълженията на „Г. енерджи дистрибушън ЕООД към „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, за периода от 01.08.2015 г. до 30.09.2018 г. са били в размер на общо 71 776 795,06 лева, от които, чрез ефективно плащане били погасени 1 211 269 лева, а 70 565 526, 06 лева са погасени, чрез прихващане на насрещни задължения; б) с договор за цесия, от 10.07.2018 г. ревизираното дружество е прехвърлило на доставчика си свои вземания от „Мини открит въгледобив“ ЕАД и от „Мина Черно море – Бургас“ ЕАД, в общ размер на 8 611 177, 87 лева, срещу цена в същия размер; в) според договори за предоставяне средства за ползване на овърдрафт, сключени на 22.02.2015 г. и на 05.06.2018 г. между ревизираното дружество и доставчика, получателят на доставките („Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД) се явява заемодател на своя пряк доставчик и е заплащал част от задълженията му, директно на неговите клиенти. Според ответника, по описаните начини: доставчикът е бил лишен от „паричен поток, в размер на 70 565 526, 06 лева и това твърдение е обвързано с факта, че „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД е изпаднало в „лошо финансово състояние, установено от ГФО за 2014 г., 2015 г., 2016 г. и 2017 г. и от факта, че на 15.05.2012 г. е открито производство по несъстоятелност“; в резултат „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД е било лишено от 8 611 177,87 лева, като е получило вземания от длъжници, които е по-вероятно да не платят своите задължения; вземанията са цедирани срещу цена, съответстваща на пълния им размер, без обичайното намаление в цената, обусловено от риска да не бъдат събрани; тежкото финансово състояние на „Въгледобив Б. дол ЕООД“ се дължи до немалка степен на уговорките между това дружество и ревизираното лице, вкл.: договори от 21.08.2015 г. за продажба на въглища и анекси към тях, от 30.09.2016 г., с които цените били намалени почти наполовина“; ревизираното дружество е знаело, кои задължения на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД се погасяват, тъй като самото то е извършвало погасяването им, чрез платежни операции, респ. е знаело, че ДДС по издадените към него фактури не се погасява, защото платежните операции по такова погасяване следва да се извършат именно от него“. С тези факти и заключения е обоснован от ответника изводът за ангажиране отговорността на „Г. енерджи дистрибушън ЕООД за ДДС, дължим, но невнесен от доставчика „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД.

Според експертното заключение, прието по настоящото дело:

По т. 1 от заключението: „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД е сключило на 21.08.2015 г. два договора за продажба годишно, съответно на: (първият договор) за 240 000 тона

натурално гориво - кафяви въглища, с договорено отклонение в количеството +/-20%, франко товарище на продавача и разходите за транспортирането - за сметка на купувача; калоричност долна на работна маса, на кафяви въглища - до 2 300 ккал/кг., с характеристиките на въглищата, описани в чл. 3.1 от договора; цената по договора се формира от две компоненти: а) цена на тон за всяка партида, която се изчислява на база действителна нетна калорична стойност (ДНКС), при договорена базова цена, в размер на 156 лв./тон условно гориво (ТУГ), без ДДС (за 7 000 ккал/кг); б) ежемесечно възнаграждение за предоставеното дългосрочно право да получи енергийни въглища по този договор, в размер на 600 000 лв., без ДДС; цена за тон енергийни въглища – кафяви, в количество 240 000 тона/годишно – 186 лв. (ТУГ), 7000 ккал./кг., съответно 61,11 лв. ТНГ - 2300 ккал/кг.; с Анекс от 30.09.2016 г. е променен член 7.3 от договора, като, считано от 01.10.2016 г. ежемесечното възнаграждение за предоставеното дългосрочно право да получава енергийни въглища по този договор се намалява на 350 000 лв. и цената за тон енергийни въглища – кафяви, в количество 240 000 тона/годишно е определена на 173, 50 лв. ТУГ 7000 ккал/кг., съответно - 57,01 лв. за ТНГ 2300 ккал/кг., или намаление с 6,72 %.; (вторият договор) за 470 000 тона натурално гориво - кафяви въглища, с договорено отклонение в количеството +/-20%, франко товарище на продавача и разходите за транспортирането - за сметка на купувача; калоричност долна на работна маса на кафяви въглища - до 2 100 ккал/кг., като характеристиките на въглищата са описани в чл.3.1 от договора и са с по-висока влага и по-висока пепел на суха маса; цената по договора е формирана също от две компоненти: а) цена на тон за всяка партида, която се изчислява на база Действителна нетна калорична стойност (ДНКС), при договорена Базова цена, в размер на 53 лв./тон условно гориво (ТУГ), без ДДС, за 7000 ккал/кг.; б) ежемесечно възнаграждение за предоставеното дългосрочно право да получи енергийни въглища по този договор-300 000 лв., без ДДС; цената на тон за енергийни въглища – кафяви, в количество 470 000 тона/годишно по този договор се изчислява, съответно на: 60,66 лв./ТУГ 7000 ккал./кг.; 18,20 лв./ТНГ 2100 ккал./кг.; с Анекс от 30.09.2016 г. е променен член 7.3 от договора, като от 01.10.2016 г. ежемесечното възнаграждение за предоставеното дългосрочно право да получи енергийни въглища по този договор е намалено на 150 000 лв., т.е. - тон енергийни въглища - кафяви в количество 470 000 тона/годишно: 56,83 лв./ТУГ 7000 ккал./кг., съответно - 17,05 лв./Т. 2100 ккал./кг., или намаление с 6,31 %;

По т. 2: вещото лице е цитирало мотиви от решения на Комисията за енергийно и водно регулиране, както следва: Решение № Ц-25/29.07.2013 г., Решение № Ц-11/30.06.2014 г. и Решение № Ц-18/01.07.2017 г. за приета пазарна цена на въглища, според котировките на Борсата в А.. Според вещото лице: към датата на сключване анекси към двата договора за покупко-продажба на въглища (30.09.2016 г.) определените от КЕВР цени в сектори „Електроенергетика“ и „Топлоенергетика“ са по Решение № Ц-18/30.06.2016 г., според което: „по данни на северозападната европейска борса А. средната отчетена борсова цена CIF ARA (6 000 ккал./кг NAR) е от порядъка на 60 U. за тон; борсовите стойности служат за отчитане реалните тенденции, предвид факта, че доставки за българския пазар реално не се извършват от нея, поради значително оскъпяване от транспортните разходи; при отчитането на тези обстоятелства, както и данните от митнически декларации за внос, които са в рамките на 85,5 U./t. са направени корекции в цените на въглищата, като към приетата за базова стойност 75 U./t., при калоричност 6 000 ккал./кг. са добавени транспортните и

товароразтоварни дейности, в зависимост от допустимата товароносимост на корабите и транспортните дестинации в Черноморския басейн и река Д.;

По т. 3: общо разплатени суми от банковите сметки на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, в периода 01.01.2015 г. - 30.09.2018 г. са на стойност 2 578 660,53 лв., от които 2 554 280,18 лв. платени осигурителни вноски и данъци към бюджета; сумите са от постъпления по банков сметки на това дружество, от клиенти – „предимно „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД и „Ти би ел“ ЕООД, получени заеми от „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД и по договор с „Корником“, и малки суми внасяни на каса“;

По т. 4: насрещните задължения на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, прихванати със задължения на „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД са формирани от: „доставки на електрическа енергия, получени услуги и от извършени разплащания, от страна на „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД, на задължения на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД към трети лица – персонал, овърдрафт от 22.02.2015 г. и от 05.06.2018 г.; тези задължения на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД са прихващани със задълженията на „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД за доставките на въглища.

По т. 5: „на основание сключените договори за предоставяне средства за ползване като овърдрафт, от 22.02.2015 г. и от 05.06.2018 г., и във връзка със задължения на „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД към „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД за закупени въглища, „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД е нареждало на „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД, а последното е извършвало разплащания по задължения на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД към негови контрагенти и персонал, за което от страна на последното са представяни писма – нареждания, с посочени поименно лица, идентификационни данни, банков сметки, основания и суми, които да бъдат разплатени;

По т. 6: лицата, към които „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД е извършвало плащания на задължения, на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД са контрагенти на последното и нает от него персонал;

По т. 7: „счетоводните записи показват, че „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД е отразило придобиването на вземания от „Мини открит въгледобив“ ЕАД и от „Мина Черно море – Бургас“ ЕАД, на обща стойност 8 611177, 87 лв. и е записало продажбата (отписване) на тези вземания на същата стойност (8 611177,87 лв.), срещу вземане за тях от страна на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, на стойност 8 611177, 87 лв.

По т. 8: „след преглед и анализ на данните в публикуваните в Търговския регистър годишни финансови отчети, доклади за дейността и доклади на независимите одитори, на „Мина Черно море – Бургас“ ЕАД и на „Мини открит въгледобив“ ЕАД за 2017 г. (последните отчети преди договора за цесия), вещото лице констатира, че данни за събираемост не са включени в тях“.

Освен това експертно заключение настоящият съдебен състав е задължен да съобрази и приетото по адм. дело № 2216/2020 г. заключение на съдебносчетоводната експертиза, изготвено в отговор на задачи, поставени от дружеството – жалбоподател, което е възпроизведено в отмененото решение, но според касационния съд „не е обсъдено във връзка с останалите доказателства по делото, в нарушение на чл. 202 ГПК“. Съгласно заключението: а) за периода 01.08.2015 г. – 30.09.2018 г. „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД е генерирало приходи от: продажба на въглища: 01.08.2015 - 31.12.2015 – 1 278 163, 54лв.; 01.01.2016 - 31.12.2016 – 2 208 596, 91лв.;

01.01.2017-31.12.2017 – 2 474 180, 85 лв.; 01.01.2018 - 30.09.2018 – 2 452 659, 53 лв., или общо за периода: 8 413 600, 83 лв.; от предоставянето на услуги: 01.08.2015 - 31.12.2015 – 1 043 722, 63 лв.; 01.01.2016-31.12.2016 – 2 044 370, 28 лв.; 01.01.2017-31.12.2017 – 2 850 054, 75 лв.; 01.01.2018-30.09.2018 – 2 043 168, 20 лв., или общо за периода: 7 981 315, 86 лв.; б) за периода 01.08.2015 г. – 30.09.2018 г. приходи от други продажби на въглища, (т.н. „стоков фонд“), както следва: от продажби на въглища на физически лица: 01.08.2015-31.12.2015 – 1 795 115, 50 лв.; 01.01.2016 - 31.12.2016 – 2 333 149, 70 лв.; 01.01.2017 - 31.12.2017 – 2 292 497, 90 лв.; 01.01.2018 - 30.09.2018 – 1 506 304 лв. или общо за периода: 7 927 067, 10 лв.; от продажба на въглища на юридически лица: 01.08.2015 - 31.12.2015 – 6 060 201, 87 лв.; 01.01.2016 - 31.12.2016 – 14 578 391, 55 лв.; 01.01.2017 - 31.12.2017 – 10 158 328, 17 лв.; 01.01.2018 - 30.09.2018 – 5 584 648, 48 лв., или общо за периода: 36 381 570, 07 лв.; в) през ревизирия период „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД е реализирал други приходи (от продажба на кухненска продукция, резервни части, стоки на бартер, спомагателни материали, приходи от, финансови приходи и др.), извън тези получени от „Гранд Енерджи Дистрибушън“ ЕООД, „Тибиел“ ЕООД, „Фундаментал“ ЕООД и „стоков фонд“, както следва: 01.08.2015-31.12.2015 – 6 958 997, 11 лв.; 01.01.2016 - 31.12.2016 – 12 720 944, 49 лв.; 01.01.2017 - 31.12.2017 – 8 645 334, 79 лв.; 01.01.2018-30.09.2018 – 8 105 641, 35 лв., или общо за периода: 36 430 917, 74 лв.; г) процентът на приходите от продажба на въглища, на „Гранд Енерджи Дистрибушън“ ЕООД, спрямо всички приходи от дейността на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД е изчислен по години и посочен в колона 4 на таблица № 1: за 2015 г. – 29, 41 %; за 2016 г. – 38, 22 %; за 2017 г. – 33, 28 % и за 2018 г. – 22, 34 %; начисленият ДДС от „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД по фактури, издадени към „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД за ревизирия период е, както следва: 01.08.2015-31.12.2015 – 1 614 395, 72 лв.; 01.01.2016 - 31.12.2016 – 4 623 027, 99 лв.; 01.01.2017 - 31.12.2017 – 3 220 439, 19 лв.; 01.01.2018 - 30.09.2018 – 2 370 392, 17 лв., или общо за периода: 11 828 795, 07 лв.; д) размерът на приходите през ревизирия период на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, като се изключат приходите от продажби на въглища към „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД: 01.08.2015-31.12.2015 – 12 096 580, 78 лв.; 01.01.2016-31.12.2016 – 20 933 050, 99 лв.; 01.01.2017-31.12.2017 – 17 624 851, 69 лв.; 01.01.2018-30.09.2018 – 15 293 079, 08 лв., или общо за периода: 65 947 562, 54 лв. Заклучението на вещото лице е, че със сумите от получените приходи, от дейността на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД (без тези от продажба на въглища към „Гранд Енерджи Дистрибушън“ ЕООД) през ревизирия период, дружеството е било в състояние да плати начисления ДДС по фактурите, издадени към „Гранд Енерджи Дистрибушън“ ЕООД за съответните години, обхващащи ревизирия период; е) към 30.09.2018 г. „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД е погасило задълженията си към „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, като към края на 2015 г. и 2016 г. са останали непогасени суми, както следва: 01.08.2015-31.12.2015 – 1 535 104, 94 лв.; 01.01.2016 - 31.12.2016 – 1 288 869, 35 лв.; 01.01.2017 - 31.12.2017 – 0.00 лв.; 01.01.2018 - 30.09.2018 – 0.00 лв., или общо за периода - 2 823 974, 29 лв.; ж) декларираният от „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД ДДС за внасяне, за двата периода - м. 07.2018 г. и м. 09.2018 г. е следният: за м. 07.2018 г. – 122 357, 25 лв.; за м. 09.2018 г. – 13 172, 12 лв.; з) тези задължения са погасени от „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД, чрез преведени към ТД на НАП, ГДО суми за погасяване на задължения за ДДС, в полза на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД; и) през ревизирия

период „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД е превело към НАП следните суми: 305 593, 18 лв. с основание: „27^{ма} погасителна вноска по оздравителен план; 307 948, 88 лв. с основание: „28^{ма} погасителна вноска по оздравителен план, или общо: 613 542, 06 лв.; к) в ревизирия период от „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД са преведени към НАП и други суми за покриване текущи задължения на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, в размер на 277 502, 75 лв.; л) за периода 01.08.2015 г. – 30.09.2018 г. платените суми по банкова сметка от „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД, към „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД са, както следва: 01.08.2015 -31.12.2015 – 130 000 лв.; 01.01.2016-31.12.2016 – 546 846 лв.; 01.01.2017-31.12.2017 – 721 417, 73 лв.; 01.01.2018-30.09.2018 – 390 000 лв., или общо за периода: 1 788 263, 73 лв.

За да преодолее една от констатациите на касационния съд за порок на първоначалното съдебно решение (представени пред съда от вещото лице, а не от дружеството – жалбоподател на счетоводни документи), с молбата на л. 71 от настоящото дело са представени такива, които не са оспорени от страна на ответника. Съобразявайки доказателствата и предвид чл. 202 ГПК Съдът, в настоящия състав се ангажира да кредитира изцяло експертното заключение на л. 34 и сл. от делото, както и това, прието по адм. дело № 2216/2020 г.

С молба от 24.03.2023 г. (л. 63 от делото) пълномощникът на ответника заяви искане за назначаване на съдебно – оценителна експертиза, за определяне пазарната цена на един тон въглища, за годините 2015-2018, вкл., съобразно методите по Наредба № Н-9/14.08.2006 г. „за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени“. Съдът отказа да уважи това искане, като съобрази: мотивите на касационното съдебно решение; разпоредбата на чл. 226, ал. 2 АПК; заключението на счетоводната експертиза. Към тези основания Съдът добавя и това, че цитираната наредба урежда (чл. 1) „реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени **между свързани лица** за целите на данъчното облагане, когато свързани лица осъществяват търговските и финансовите си взаимоотношения при условия, отличаващи се от условията между несвързани лица“. С мотивите си касационния съд е приел (л. 7 – гръб, от настоящото дело, абзац последен, долу), че твърдението на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. „за свързаност между „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД и Въгледобив Б. дол“ ЕООД е останало недоказано“. В настоящото съдебно производство от страна на ответника не бяха изложени нови доводи, съответно – не бяха представени нови доказателства, обосноваващи наличие на свързаност, по смисъла на § 1, т. 3, б. „ж“, вр. т. 4, б. „д“ ДР ДОПК.

Указанията, мотивите и констатациите, изложени в касационното Решение № 6652/05.07.2022 г. на ВАС, по адм. дело № 10450/2020 г. може да бъдат систематизирани/обобщени по следния начин: **основният спор** е „относно доказването на знание или задължение за знание у ревизираното дружество, че ДДС няма да бъде внесен от неговия пряк доставчик, а доказателствената тежест е на органите по приходите, съответно на решаващия орган, който е страна в съдебното производство, съгласно чл. 159, ал. 2 ДОПК“; установената с чл. 177 ЗДДС отговорност е **солидарна**, а не както

в приел първоинстанционният съд – субсидиарна; наличието на **обективните** предпоставки за ангажиране отговорност по същия текст **не е спорно** по делото; неуспешното събиране на дължим ДДС от прекия получател по доставката (см. чл. 177, ал. 6 ЗДДС) **не е елемент** от фактическия състав на солидарната отговорност, в случаите по ал. 1 и ал. 2 чл. 177 ЗДДС; **правилно и законосъобразно е прието с отмененото Решение № 4022/20.07.2020 г.**, по адм. дело № 2216/2020 г., че: „*в ревизионното производство не са твърдени обстоятелства за приложение на презумпцията по чл. 177, ал. 3 ЗДДС, по силата на която се счита, че получателят е бил длъжен да знае, че данъкът няма бъде внесен от неговия доставчик; в ревизионния доклад и в акта липсват твърдения, че доставките на въглища са привидни, заобикалят закона или са на цени, които значително се отличават от пазарните; в хода на ревизията не са събирани доказателства за тези обстоятелства, включително експертиза, относно пазарната цена на въглищата; правилно съдът е посочил, че твърдение за алтернативно приложение на чл. 177, ал. 3 ЗДДС поради това, че цените на доставките не са пазарни, е направено за първи в решението на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - С.; според решаващия орган цените по спорните доставки не съответстват на пазарните цени, определени по метода на увеличената стойност – като себестойността на продукцията се увеличи с обичайната печалба, по смисъла на § 1, т.10, б. „в“ от ДР на ЗКПО (забележка на настоящия съдебен състав –в сега действащия ЗКПО е § 1, т. 14) - твърдение, основано на справки, относно себестойността на един тон продадени въглища и единичната цена на един тон продадени въглища, които са изготвени в хода на ревизията, във връзка с анализа на търговските отношения между доставчика и прекия получател, направен в ревизионния акт (справка № 6, стр. 20 от мотивите на ревизионния акт) **и не са свързани с твърдения, че доставките на въглища са на цени, които значително се отличават от пазарните;** крайният извод на първоинстанционния съд, че в случая презумпцията на чл. 177, ал. 3 ЗДДС не е приложена, **е законосъобразен**“; Съдът **не е изложил мотиви** по отношение посочените от органите по приходите обстоятелства, въз основа на които се твърди знание у ревизираното дружество, че ДДС по доставките, за които е ползвало данъчен кредит в ревизираните периоди няма да бъде внесен от неговия пряк доставчик; **изцяло бланкетни** са изводите на Съда, че от фактите за влошеното финансово състояние на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, откритото производство по несъстоятелност, оздравителен план от 22.01.2015 г., множество договори между ревизираното дружество и доставчика се **установява само знание** за финансови затруднения (на доставчика), **не и знание или задължение за знание**, че доставчикът няма да внесе дължимия данък по спорните облагаеми доставки; Съдът **е изложил пестеливи съображения само** по обстоятелствата, които касаят знание у ревизираното лице за тежко финансово състояние на доставчика; преценката на тези обстоятелства е основава на **заклучението на***

съдебно – счетоводствата експертиза, което не е обсъдено във връзка с останалите доказателства по делото, в нарушение на чл. 202 ГПК; заключението е изготвено въз основа на извлечения от счетоводните регистри на доставчика и преписи от документи, които са приложени по делото по опис, изготвен от вещото лице, което е в нарушение на изискването по чл. 183 ГПК за представянето им страните по делото, съответно на чл. 192 ГПК, когато те се намират у трето, неучастващо по делото лице; от друга страна процесуалните правила по чл. 182 ГПК и чл. 202 ГПК задължават Съда да прецени доказателствената сила на вписванията в счетоводните книги и документите, приети като част от заключението на вещото лице, във връзка с останалите доказателства по делото - в случая **това не е сторено** при постановяване на обжалваното решение; твърденията на ревизираното дружество, че доставчикът му е разполагал с активи и с други приходи от продажби са поддържани и във възражението срещу ревизионния доклад по чл. 117, ал. 5 ДОПК и са обсъдени при издаването на ревизионния акт; в тази връзка в акта са налице фактически констатации относно приходите на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД от продажби към „Тибиел“ ЕООД и „Фундаментал“ ЕООД, въз основа на данните от годишните финансови отчети на тези търговци (т. Б.2) и относно разплащанията между тях, които в нарушение на чл. 202 ГПК **не са обсъдени от Съда** при преценката на експертното заключение; в решението **липсват мотиви** по отношение на останалите обстоятелства, въз основа на които в ревизионния акт се твърди знание у ревизираното лице, че ДДС по доставките, по които е получател в ревизираните периоди, няма да бъде внесен от неговия доставчик; от Съда **не са изложени никакви мотиви, във връзка с начина на погасяване** на голяма част от задълженията на „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД по спорните доставки, чрез прихващане; принципно вярно е становището на ответника по касация, че прихващането е предвиден от закона погасителен способ, но това обстоятелство е релевантно за приложението на чл. 177, ал. 2 ЗДДС, като част от посочените в ревизионния акт обективни обстоятелства за действителните отношения между доставчика и получателя, и **подлежи на преценка от Съда**, като част от проверката за неговата законосъобразност; в решението **не са направени и фактически установявания, във връзка с начина, по който са формирани насрещните задължения**, срещу които са прихванати задълженията на „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД по спорните доставки на въглища; **не са обсъдени** представените по делото доказателства, във връзка с тези констатации, включително и протоколи за прихващане, по силата които „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД е намалявало задълженията си по фактури за доставени въглища, с плащания на задължения на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД към трети лица; **не са изложени мотиви** и по посочените в ревизионния акт **протоколи за прихващане** на част от задълженията по процесните фактури (за данъчни периоди на м.01- м.08.2018 г.) с насрещното задължение на доставчика за плащане на цена в размер на 8 611 177, 81 лева по договор за цесия, от

10.07.2018 г.; **не са обсъдени** и установените при ревизията обстоятелства по възникване на вземанията, предмет на договора за цесия и данните, относно събираемостта на вземанията, посочени в докладите на независимите финансови одитори, заверили годишните финансови отчети (ГФО) на дружествата – длъжници; Съдът **не е изложил собствени мотиви** и по отношение на другото обстоятелство в отношенията между доставчика и получателя, посочено в ревизионния акт - **извършването на плащания от „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД от името и за сметка на неговия доставчик** в ревизионния период, по писмено нареждане на последния към трети лица, включително плащане на възнагражденията на работниците и служителите му и публични задължения към НАП; във връзка с това обстоятелство в решението **не са обсъдени** представените по делото договор за предоставяне на средства за ползване като овърдрафт, от 22.02.2015 г. и договор за предоставяне на средства за ползване като овърдрафт, от 05.06.2018 г.; **липсват съображения** на Съда по фактите, **относно производството по несъстоятелност** на дружеството - доставчик, приемането на оздравителен план и последиците от влизане в сила на решението на утвърждаване на плана (чл. 707 ТЗ).

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема, че Ревизионен акт № Р-29002919000177-091-001/02.08.2019 г. е незаконосъобразен и необоснован, за което излага следните мотиви по същество.

Разпоредбата на чл. 177 ЗДДС с наименование: „Отговорност на лицата в случаи на злоупотреби” предвижда възможност (ал. 1) „регистрирано лице-получател по облагаема доставка да 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“. Тази разпоредба представлява **обективният елемент** от фактическия състав на солидарната отговорност за ДДС. За реализиране на отговорността са поставени **от субективна страна** условия (ал. 2), регистрираното лице да е знаело или да е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, и това да е доказано от ревизиращия орган, по реда на [чл. 117 - 120 ДОПК](#). За целите на ал. 2, с ал. 3 е въведена презумпцията, че лицето е било длъжно да знае, когато са изпълнени *едновременно* следните условия: 1. дължимият данък по ал. 1 не е ефективно внесен, като резултат за данъчен период, от който и да е предходен доставчик по облагаема доставка, с предмет същата стока или услуга, и 2. облагаемата доставка е *привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната*. **Настоящият съдебен състав приема, че за разглеждания случай не са осъществени от субективна страна всички елементи, от сложния фактически състав на отговорността, по смисъла на чл. 177 ЗДДС.**

Наличието в касационното съдебно решение на многобройни констатации и мотиви, отграничаващи спорните от безспорните обстоятелства изисква настоящият съдебен състав да посочи отново, че: А/ **обективните**

предпоставки за ангажиране отговорността безспорно са налични, а именно: „Гран енерджи дистрибушън“ ЕООД е регистрирано лице по ЗДДС, получател по процесните облагаеми доставки от „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, във връзка с които е упражнило правото си да приспадне ДДС, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък; доставчикът не е внесъл дължимия ДДС; Б/ правилна и необорена от ответника е констатацията за това, че „в ревизионното производство не са твърдени обстоятелства за приложение **презумпцията**, по смисъла на чл. 177, ал. 3, т. 2 ЗДДС, понеже в РД и в РА органите по приходите не твърдят и недоказват доставките на въглища да са привидни, да заобикалят закона или да са на цени, които значително се отличават от пазарните; твърдение за алтернативно приложение на чл. 177, ал. 3 ЗДДС, поради това, че цените на доставките не са пазарни, е въведено за първи в решението на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - С..

Презумпцията по чл. 177, ал. 3 ЗДДС е конкретна, оборима, законова презумпция, което означава, че **ако са изпълнени** (налични, доказани) **кумулятивните условия по т. 1 и т. 2** от разпоредбата **се предполага, че е изпълнен и презумптивният факт**, а именно – знание или задължение за знание у лицето, чиято солидарна отговорност се ангажира. Несъмнено доказателствената тежест е върху ревизиращите органи по приходите, които извършват ревизията. Ревизионният доклад (чл. 117, ал.ал. 1-3 ДОПК) обективира в писмен вид резултатите от съвкупните процесуални действия (чл. 110, ал. 2 ДОПК), насочени към установяване на задължения за данъци. След получаване на доклада органите по приходите, оправомощени да издадат ревизионен акт дължат да изследват (да се съобразят) с ревизионния доклад, като в акта изложат и свои мотиви. Приема се, че по отношение мотивите е достатъчно издателите на ревизионния акт да се ангажират изрично с тези, изложени в доклада. Понеже Законодателят изрично е предвидил (чл. 156, ал. 1, чл. 160, ал. 2 ДОПК), че на съдебен контрол подлежи ревизионният акт, именно в него (респ. – в доклада) следва да са изложени всички, релевантни за установяването на задължения за данъци факти и обстоятелства. С други думи, организирането защитата на данъчно задълженото лице е в зависимост от твърденията на издателите на ревизионния акт, с които обосновават тезата си за наличие на данъчни задължения. Участието на директора на Дирекция „Данъчно – осигурителна практика), който се явява решаващ административен орган е въведено като задължителна, положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалба до Съда, против ревизионния акт. Същият административен орган се явява и ответник в съдебното производство. Правомощията на решаващия административен орган са уредени изчерпателно с нормите на чл. 155 ДОПК. Той може да събира нови доказателства (чл. 155, ал. 3, изр. първо) и тази възможност пряко кореспондира с правото му (чл. 155, ал. 4) да отмени изцяло или отчасти акта, и да върне преписката на органа, издал заповедта за възлагане на ревизията, със задължителни указания за

издаване на нов ревизионен акт, тогава, когато констатира: 1. непълнота на доказателствата, които не може да събере в хода на производството по обжалването, или 2. допуснати съществени нарушения на процесуалните правила при извършване на ревизията, които не могат да се отстранят в производството по обжалването. След като в ревизионното производство не са твърдени обстоятелства за приложение презумпцията, по смисъла на чл. 177, ал. 3, т. 2, вр. ал. 1 ЗДДС решаващият административен орган е следвало евентуално да отмени (изцяло или отчасти) ревизионния акт, като върне преписката със задължителни указания за събиране на конкретни доказателства, въз основа на които ревизиращите органи по приходите да се ангажират със становище, че процесните доставки на въглища са привидни, заобикалят Закона (с конкретно посочване на това, кои законови разпоредби са нарушени) или са на цена, която значително се отличава от пазарната. Вместо това ответникът, в административното производство по Дял трети, Глава осемнадесета ДОПК е изложил самостоятелни мотиви, които пряко касаят ангажираната солидарна отговорност на дружеството, на основание чл. 177 ЗДДС, и каквито мотиви липсват в РД и в ревизионния акт, като го допълват (санират). Според настоящия съдебен състав този факт пряко се отразява на ревизионния акт, в частта му за обосноваване на твърденията за наличие на знание или задължение за знание у ревизираното лице, че доставчикът му няма да внесе ДДС, който е начислил в процесните данъчни фактури. С други думи, според Съда в случая не е приложима презумпцията, по смисъла на чл. 177, ал. 3 ДОПК, тъй като в РД и в акта липсва изрично изявление и мотиви за наличие на условието по т. 2 – облагаемите доставки са привидни, заобикалят Закона или са на цени, които значително се отличава от пазарните. Предвидената законова презумпция по чл. 177, ал. 3 ЗДДС **е неразделно свързана с ал. 2 и предпоставя (обулавя)** реализиране на солидарната отговорност, но естествено не отменя задължението на ревизиращите органи за доказване, по реда на чл.чл. 117-120 ДОПК. Използваният в нормата на ал. 3 израз „**за целите на ал. 2 се приема...**“ означава, че **наличието на кумулативно предвидените с ал. 3 условия е задължителната предпоставка за реализиране (доказване) на отговорността, включително, що се касае за субективното отношение на данъчно ангажираното по този ред лице.** Когато констатациите на ревизиращите органи обаче, *„не са свързани с твърдения, че доставките на въглища са на цени, които значително се отличават от пазарните“* (цитат от вече цитираните мотиви на касационния съд), това **означава неприложимост на презумпцията по ал. 3, чл. 177 ЗДДС,** като на установяване и доказване подлежи (арг. ал. 2), че „регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен“. Логичен е въпросът, как, за целите на солидарната отговорност по чл. 177, ал. 1 ЗДДС и при неприложимост на презумпцията по ал. 3 следва да бъде доказано знание у „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД и/или, от наличието на какви обективни обстоятелства може да бъде вменено задължение за това

дружество да знае, че доставчикът му няма да внесе начисленият с фактурите ДДС. Според настоящия съдебен състав, понеже се касае за дружество – юридическо лице **твърденията за знание или задължение за знание във всички случаи следва да почиват на оборимата презумпция по ал. 3, вр. ал. 2**, каквато очевидно с тази цел е въведена, с нормите на ал. 3, чл. 177, но за която се каза, че поради изтъкнатите процесуални причини е неприложима за процесния случай. **От тези разсъждения следва извода, че при липса на процесуални условия за приложимост на презумпцията по ал. 3 изначално е провален процесът на доказване знание или задължение за знание. Този извод на практика и по същество предопределя и следващите мотиви**, които Съдът ще изложи по – долу в настоящото решение.

Безспорни са описаните в отмененото решение на Административен съд София – град факти (данни от годишни финансови отчети), сочещи на извод за „*влошено финансово състояние на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, довело до откриване на производство по несъстоятелност, от 15.05.2012 г.*“. С ревизионния акт (стр. 10, л. 125 от делото) е отчетено, че решението на Съда по несъстоятелност, за приемане оздравителен план е от 04.06.2015 г., но е влязло в сила на 10.07.2018 г. В същия абзац на РА се коментират и оборват твърдения на „ръководството“ на „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД, предвид изложените във възражението срещу РД доводи, че наличието на приет от Съда оздравителен план е означавало възможност за финансово оздравяване на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД. В тази връзка обобщаващите заключения, че информацията от ГФО, тази за обявената неплатежоспособност и за приемане на оздравителен план е създадала (е следвало да създаде) знание (задължение за знание) у „ръководството“ на „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД, **отново почива на предположения (оборима презумпция)**, доказването на които изисква наличието на предпоставките по ал. 3 на чл. 177 ЗДДС. Същото становище на Съда се отнася и до тезата (предположения, логически разсъждения и умозаклучения) на ревизиращите органи по приходите, с позоваване на разпоредби от ТЗ, че: **щом „оздравителният план на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД е приет на 22.01.2015 г. от събранието на кредиторите му и в него са включени публични задължения, дължими към 05.03.2014 г., „преобладаващата част“ от възникналите след това публични задължения не са включени в обхвата на предварителното съгласие на министъра на финансите по чл. 189 от ДОПК за разсрочване и отсрочване, „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД е било длъжно да знае, че дори плащайки ефективно „дължимото“ ДДС (забележка на съдията: думата „данък“ винаги е била и е от мъжки род“)** по извършените към него доставки след 01.08.2015 г. и използването на същото от „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД за погасяване на задълженията му към Бюджета, то дължимият ДДС по доставки към „Гранд Енерджи Дистрибушън“ ЕООД, извършени през 2015 г. няма да бъде внесен“. В този ред на мисли, и наличието на „множество договори между ревизираното дружество и доставчика“ също не обосновава непременно еднозначен и

категоричен извод, че „Гранд Енерджи Дистрибушън“ ЕООД е знаело и/или е било длъжно да знае, че доставчикът няма да внесе дължимия данък по спорните облагаеми доставки. Очевидно е, че „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД е дългогодишен и един от основните (но не единствен) клиенти на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, с оглед на което е било заинтересовано да продължи търговската си практика. Сключвайки на 22.02.2015 г. и на 05.06.2018 г. процесните два договора за предоставяне на средства (овърдрафт) ревизираното лице, в качеството си на заемодател е целяло да помогне финансово контрагента си. От този факт обаче, отново не следва да бъде прието автоматично и безкритично, че „ръководството“ на „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД, знаейки за *„влошеното финансово състояние на доставчика, довело до запор и блокиране на действащите му банкови сметки“* е било длъжно да знае и, че „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД не възнамерява да внесе в срок или по – късно начисления в процесните фактури ДДС. Фактът, че „голяма част от задълженията“ на „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД към „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД по спорните доставки са уредени чрез прихващане, според настоящия съдебен състав не може да служи като решаващ аргумент в подкрепа на тезата за знание или задължение за знание у дружеството – жалбоподател, че доставчикът ще остане задължен за ДДС. Този факт е част от другите, вече разгледани до тук, с които ревизиращите органи по приходите са мотивирали „обвинителната“ си теза, която обаче, с оглед неприложимостта на презумпцията по ал. 3 на чл. 177 ЗДДС е компрометирана и недоказана. Освен това, датата на влизане в сила, на решението на Съда по несъстоятелност (10.07.2018 г.) е след предпоследния, процесен по делото период за дължим и невнесен ДДС от „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, а именно м. 06. 2018 г. Поради този факт аргументът, че наличието на оздравителен план е представлявало индиция за знание (задължение за знание, по см. чл. 177, ал. 2 ЗДДС) у „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД не може да бъде ползван, относно дължимия ДДС за доставките, реализирани за времето от м.м 08. 2015 г., до м. 06. 2018 г. С ревизионния акт тази подробност не е съобразена, като не е направено разграничаване на данъчните периоди, в зависимост от наличието на конкретни факти и обстоятелства. Наличието на одобрен план за оздравяване на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД означава *ex lege*, че съдът по несъстоятелност, с оглед разпоредбата на чл. 630, ал. 2 ТЗ е приел, че продължаването на дейността не би увредило масата на несъстоятелността. Съдът не споделя и заключенията на ревизиращите органи по приходите (РА, л. 133 от делото), направени след коментар на договора от 10.07.2018 г. за прехвърлено (цедирано) от „Гранд Енерджи Дистрибушън“ ЕООД на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД вземанията от длъжниците „Мини открит въгледобив“ ЕАД и „Мина Черно море - Бургас“ ЕАД, в общ размер на 8 611 177, 87 лв., срещу същата сума, платима в срок до 3 години по банков път, изцяло или на части или по друг уговорен между страните начин. Прехвърленото вземане е възникнало след предхождащо такова от „Тибиел“

ЕООД, към „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД. Мотивите, изложени в ревизионния акт в тази връзка, по принцип звучат логически обосновано, но отново представляват оборима презумпция (предположение), използването на която (каза се неколккратно) е процесуално провалено. Същото се отнася и за мотивите, касаещи собствеността и прехвърляния на собствеността върху „Мини открит въгледобив“ ЕАД и „Мина Черно море - Бургас“ ЕАД, които обаче не служат за доказване тезата, съставляваща основния спорен въпрос по делото и не сочат на недействителност на тези съглашения. Прехвърлянето на вземания е предвидено като правна възможност с разпоредбите от Раздел IV, от Общата част на Закона за задълженията и договорите, но Законът не предпоставя сключването на договора за цесия с условието за знание у цедента („Гранд Енерджи Дистрибушън“ ЕООД) и/или за наличието на обективни данни, че цесионерът „няма да си получи вземането“ (РА, л. 134 от делото, абзац втори – горе, след таблицата). Не се твърди и не се доказва от ревизиращите органи цедентът да е упражнил принуда или по друг начин да е въздействал върху цесионера за сключване на договора, или да е налице съглашение между двете страни, с цел увреда на Фиска. Освен това, според цитираното по горе (т. 8) заключение на вещото лице, изготвило експертната по настоящото дело, „след преглед и анализ на данните в публикуваните в Търговския регистър годишни финансови отчети, доклади за дейността и доклади на независимите одитори, на „Мина Черно море – Бургас“ ЕАД и на „Мини открит въгледобив“ ЕАД за 2017 г. (последните отчети преди договора за цесия), данни за събираемост не са включени в тях“.

Настоящият съдебен състав, отчитайки отново тезата си за неприложимост на презумпцията по ал. 3 на чл. 177 ЗДДС, за изчерпателност на мотивите отбелязва, че споделя становището на съдебния състав, постановил отмененото решение, относно цените на въглищата, които през процесните периоди са били предмет на регулация от страна на ДКЕВР (КЕВР). Според цитираното и от вещото лице, изготвило заключението по настоящото дело, Решение № Ц-18/01.07.2017 г., т. 8 на КЕВР, „за централите, работещи с основно гориво въглища, е направен анализ на икономическата обосновааност на представените от топлоенергийните предприятия прогнозни разходи за покупка на основно гориво на базата на отчетените стойности през 2016 г., периода 01.07.2016 г. - 30.06.2017 г., включени в цените за изминалия ценови период, сравнителни анализи, при използване на данни от националната и международната практика, както и данни от митнически декларации за внос с отчитане на специфичните условия на всяка централа по доставката им. За целите на ценовото регулиране, в състава на признатите от Комисията разходи са включени разходи за основно гориво, получени като произведение от базова стойност на цената на въглищата, в резултат на извършен бенчмарк - анализ и/или митнически декларации, съответните разходи за товаро-разтоварни дейности и транспорт, и съответното количество въглища за ценовия период. Борсовите стойности служат за отчитане на реалните тенденции, поради факта,

че доставки за българския пазар реално не се извършват от конкретна борса, поради значително оскъпяване от транспортните разходи. При отчитането на тези обстоятелства, както и данни от митнически декларации за внос, които са в рамките на 100-110 U./t, са направени корекции в цените на въглицата, като към приетата за базова стойност 88 U./t при калоричност 6000 kcal/kg са добавени транспортните и товаро-разтоварни дейности, в зависимост от допустимата товароносимост на корабите и транспортните дестинации в Черноморския басейн и река Д.. Предвид текущото запазване на действащата цена на лигнитните въглища на „Мини Марица изток“ ЕАД за доставка на лигнитни въглища на централите от комплекса, както и анализ на текущите икономически условия в страната, е прието за икономически обосновано разходите на дружествата за покупка на въглища, доставяни от местните български мини да бъдат изчислени по цени, не по-високи от отчетените на тон условно гориво. Основавайки се на тези констатации, потвърдени и с експертното заключение по настоящото дело Съдът се ангажира със становище, че цените на процесните доставки на въглища не се различават значително от пазарните цени. В процеса на действие на договорите от 21.08.2015 г. страните са сключили допълнителни споразумения (вж. отговора по т. 1 от експертното заключение по настоящото дело), с които (по първия договор): считано от 01.10.2016 г. ежемесечното възнаграждение за предоставеното дългосрочно право да получава енергийни въглища е намалено, а цената за тон енергийни въглища – кафяви, в количество 240 000 тона/годишно също е била намалена с 6,72 %.; (по втория договор), считано от 30.09.2016 г. ежемесечното възнаграждение за предоставеното дългосрочно право да получи енергийни въглища по този договор е намалено на 150 000 лв., а цената е намалена с 6,31 %. Тези факти не са оспорени от ответника и опровергават заключението му и това на ревизиращите, за недобросъвестно съглашателство между двете дружества, с цел ощетяване на Фиска, респ. – за наличие на знание у „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД или задължение за такова знание, че „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД няма да се разчете с Бюджета, като внесе съответния ДДС. Преценявайки (съобразно указанията на касационния съд) „доказателствената сила на вписванията в счетоводните книги и документите, приети като част от заключението на вещото лице, във връзка с останалите доказателства по делото“ настоящият състав на решаващия съд не намира основание да дискредитира доказателствената стойност на изследваните от вещото лице по първоначалната експертиза счетоводни документи, които бяха представени от страна на жалбоподателя и приети като писмени доказателства, без оспорване от страна на ответника.

За обосноваване на основната си теза - липса на субективния елемент от фактическия състав на солидарната отговорност за ДДС настоящият съдебен състав съобразява и възпроизведените в началото на решението отговори на вещото лице, изготвило заключението по адм. дело № 2216/2020 г., а именно: а) за периода 01.08.2015 г. – 30.09.2018г. „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД е

генерирало общо приходи от: продажба на въглища - 8 413 600, 83 лв.; предоставянето на услуги - 7 981 315, 86 лв.; б) за периода 01.08.2015 г. – 30.09.2018 г. приходи от други продажби на въглища, (т.н. „стоков фонд“), както следва: от продажби на въглища на физически лица общо за периода - 7 927 067, 10 лв.; от продажба на въглища на юридически лица общо за периода - 36 381 570, 07 лв.; в) през ревизирия период „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД е реализирало други приходи (от продажба на кухненска продукция, резервни части, стоки на бартер, спомагателни материали, приходи от, финансови приходи и др.), извън тези получени от „Гранд Енерджи Дистрибушън“ ЕООД, „Тибиел“ ЕООД, „Фундаментал“ ЕООД и „стоков фонд“, общо за периода - 36 430 917, 74 лв.; г) процентът на приходите от продажба на въглища, на „Гранд Енерджи Дистрибушън“ ЕООД, спрямо всички приходи от дейността на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД е: за 2015 г. – 29, 41 %; за 2016 г. – 38, 22 %; за 2017 г. – 33, 28 % и за 2018 г. – 22, 34 %; начисленият ДДС от „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД по фактури, издадени към „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД за ревизирия период е, както следва - общо за периода: 11 828 795, 07 лв.; д) размерът на приходите през ревизирия период на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, като се изключат приходите от продажби на въглища към „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД е общо за периода: 65 947 562, 54 лв. Заключение на вещото лице е, че със сумите от получените приходи, от дейността на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД (без тези от продажба на въглища към „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД) през ревизирия период, **дружеството е било в състояние да плати** начисления ДДС по фактурите, издадени към „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД за съответните години, обхващащи ревизирия период. Изводите са, че: само за годините 2016, 2017 г. приходите на „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД от сделки с „Гранд енерджи еистрибушън“ ЕООД са били малко повече от една трета, от всички приходи; за останалите години от периода „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД не е било основен контрагент; дружеството, отделно от приходите от продажби на въглища към „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД е реализирало общо приходи за периода: 65 947 562, 54 лв., което означава, че би следвало да е разполагало с финансови средства за погасяване задълженията си за ДДС, начислен и с фактурите към дружеството – жалбоподател, но вероятно с наличните оборотни средства са покривани други, текущи задължения. Дали „Гранд енерджи дистрибушън“ ЕООД, посредством едноличния собственик би могло и/или е упражнявало влияние върху процеса на вземане на оперативни решения, касаещи разходването на кумулирани от „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД средства е предположение, което е само част от предмета на доказване сложния фактически състав на чл. 177, ал.ал. 1-3 ЗДДС. Мотивите на ревизионния акт, сочещи на твърдения в този смисъл, по същество представляват предположения (основателни съмнения), които изискват установяване и доказване едновременно, на условията, по смисъла на ал. 3, но това доказване е компрометирано, предвид мотивите на касационното съдебно

решение, че „в ревизионното производство не са твърдени обстоятелства за приложение на презумпцията по чл. 177, ал. 3 ЗДДС.

С оглед изложените до тук мотиви настоящият съдебен състав приема, че ревизиращите органи не са се справили със задължението си за обективно, пълно и всестранно изясняване на всички, относими за случая факти и обстоятелства, като изследват и докажат същите с ясно и недвусмислено дефиниране на твърдения (см. чл. 177, ал. 3, б. „б“ ЗДДС), че процесните облагаеми доставки са привидни, заобикалят Закона или са на цена, която значително се отличава от пазарната.

В заключение - Ревизионен акт № Р-29002919000177-091-001/02.08.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ за ангажирана отговорност по чл. 177 ЗДДС - дължим и невнесен ДДС от „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД, за периодите от м.08.2015 г., до м.06.2018 г. и за м.08.2018 г., в общ размер на 7 321 665, 61 лева и лихви - 1 458 317, 05 лева, потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., с Решение № 75/16.01.2020 г. е издаден от материално компетентни органи по приходите, но е незаконосъобразен и необоснован, понеже е постановен в резултат на неправилно прилагане на относимите материалноправни разпоредби на чл. 177, ал.ал. 1-3 ЗДДС.

Уважаването на жалбата обуславя основателност на заявеното от пълномощника на дружеството – жалбоподател искане за възстановяване само на разноските за държавна такса, внесена по адм. дело № 2216/2020 г. и възнагражденията за вещи лица по двете дела на Административен съд София – град, които са в общ размер на 2 408 лева.

Водим от гореизложените мотиви и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. първо ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата, вх. № 6626/25.02.2020 г. от управителя на „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-29002919000177-091-001/02.08.2019 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ за ангажирана солидарна отговорност по чл. 177 ЗДДС - дължим и невнесен от „Въгледобив Бобов дол“ ЕООД данък върху добавената стойност, за периодите от м. 08. 2015 г., до м. 06. 2018 г. и за м. 08. 2018 г., в общ размер на 7 321 665, 61 лева и лихви - 1 458 317, 05 лева, потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., с Решение № 75/16.01.2020 г.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да възстанови на „ГРАНД ЕНЕРДЖИ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] разноските за държавна такса и за възнаграждения на вещи лица, в общ размер на 2 408 лв. (две хиляди, и четиристотин и осем лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: