

# РЕШЕНИЕ

№ 2109

гр. София, 31.03.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,**  
в публично заседание на 08.02.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ралица Романова**

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **11467** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на ПАРАЛЕЛ ТРЕЙДИНГ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], [населено място], кв. К., [улица], представявано от К. И. К., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221718006759-091-001/05.06.2019 г., издаден от Е. М. С., началник сектор „Ревизии”, при дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) С., орган, възложил ревизията и Т. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1381/14.08.2019 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП) – С..

Жалбоподателят твърди, че РА е неправилен и незаконосъобразен. Подробни аргументи излага в допълнение към жалбата, в това число развива доводи, че експертизата изготвена в хода на ревизионното производство не отговаря на изискванията въведени с Наредба №Н-9/14.08.2006 г. за реда и начина за прилагане на методите за определяне на пазарни цени. Сочил, че в случая не са налице предпоставките за реализиране на отговорност по чл. 177 от ЗДДС, тъй като от страна на органите по приходите не са събрани доказателства, че процесната доставка е реализирана на цени, значително отличаващите се от пазарните. Изразява искане оспорваният ревизионен акт да бъде отменен.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. А., която поддържа жалбата и изразява искане спорният РА да бъде отменен. Позовава се на практика на ВАС. Претендира направените по делото разноски, за което представя списък.

Ответникът – директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика”, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София – град, Трето отделение, 16 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221718006759-020-001 от 07.11.2018 г., като е възложено извършването на ревизия на ПАРАЛЕЛ ТРЕЙДИНГ ЕООД за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС по доставка за продажба на влекач марка Д., документирана с фактура №[ЕГН]/21.09.2017 г., издадена от РЕД К. П. ЕООД за данъчен период м. 09.2017 г. Заповедта е връчена на дружеството на 16.11.2018 г. Считано от тази дата тече определения тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 16.02.2019 г. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК срокът е продължен до 15.04.2019 г. със Заповеди за изменение на Заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р22221718006759-020-002 от 15.02.2019 г. и №Р-22221718006759-020-003/11.03.2019 г. Първата ЗВР е издадена от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. ЗИЗВР са издадени от Е. М. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. /компетентен орган, съгласно №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С./.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221718006759-092-001/03.05.2019 г. от ревизиращите органи, определени с посочената по – горе ЗВР. Ревизионният доклад има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК и е връчен на дружеството на 09.05.2019 г.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от дружеството не е подадено възражение срещу констатациите, обективирани в РД.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № №Р-22221718006759-091-001/05.06.2019 г., издаден от Е. М. С., началник сектор „Ревизии”, при дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С., орган, възложил ревизията и Т. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. Актът е връчен на дружеството на 17.06.2019 г. Със същия е ангажирана отговорност по чл. 177 от ЗДДС на ПАРАЛЕЛ ТРЕЙДИНГ ЕООД за дължим и невнесен данък от РЕД К. П. ЕООД, в размер на 23 333,33 лв. по фактура №[ЕГН]/21.09.2017 г. за продажба на моторно превозно средство /МПС/ и начислените лихви за забава в размер на 3 882,72 лв.

РА е оспорен по административен ред пред директора на ДОДОП – С. на основание чл. 152 от ДОПК с жалба вх. №53-06-6233/24.06.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1266/01.07.2019 г. по регистъра по регистъра на дирекция ОДОП С..

С решение № 1381/14.08.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С., РА е потвърден изцяло. Същото е връчено по електронен път на жалбоподателя на 29.08.2019 г.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-967/10.09.2019 г., подадена чрез директора на ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от

ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., той се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от Е. М. С., началник сектор „Ревизии”, при дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С., орган, възложил ревизията и Т. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, съгласно ЗИЗВР, издадени от възложителя на ревизията. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че през ревизираните периоди ПАРАЛЕЛ ТРЕЙДИНГ ЕООД е извършвало търговия на едро и дребно с петролни продукти – бензин, газ пропан бутан, дизелово гориво, отдаване на дълготрайни активи под наем. Упражнява дейности си в два обекта – бензиностанции – У., [населено място] и С., [населено място].

На дружество по електронен път е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221718006759-040-001/06.02.2019 г., в резултат на което от страна на дружеството по електронен път са депозиран такива.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на РЕД К. П. ЕООД, документирана с Протокол №П-22221117202804141-001/20.09.2018 г.

В хода на ревизионното производство са приобщени доказателства, събрани при извършено на ревизирания субект предходно ревизионно производство по ЗДДС за периодите от м. 05.2016 г. до 30.11.2017 г., приключило с издаването на РА №Р-22221717007465-091-001/14.01.2019 г.

От представените документи и данни, събрани от страна на органите по приходите е установено, че жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 23 333,33 лв. за покупка на влекач марка: Д., рама: XLRTE47MS0E868030, рег. [рег.номер на МПС] , документирана с фактура №[ЕГН]/21.09.2017 г. издадена от РЕД К. П. ЕООД. Продажната цена, представляваща данъчна основа по смисъла на

ЗДДС, е 116 666,67 лв.

РЕД К. П. ЕООД от своя страна е придобило процесното МПС от ЮС М. ЕООД, с договор и фактура №[ЕГН] от 19.09.2017 г. на стойност 23 000,00 лв. с начислен ДДС в размер на 4 600,00 лв.

От РА №Р22221717007465-091-001/14.01.2019 г., приложен по делото, изготвен във връзка с извършена на ПАРАЛЕЛ ТРЕЙДИНГ ЕООД ревизия е видно, че е призната реалността на доставката по посочената фактура.

По отношение на РЕД К. П. ЕООД е констатирано, че на същото е извършена данъчна ревизия по ЗДДС за периодите от м. 09.2017 г. до м. 12.2017 г., приключила с РА №Р-22221117008214-091-001/13.07.2018 г. За данъчен период м. 09.2017 г., през който на жалбоподателя е издадена процесната фактура, на доставчика са установени задължения за ДДС в размер на 111 794,61, които не са внесени от дружеството и са начислени лихви за забава в размер на 8 856,70 лв. Ревизионният акт е потвърден с Решение №1563/11.10.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С. и няма данни да е обжалван по съдебен ред.

С оглед значителното разминаване между стойността при придобиване на описаното по-горе МПС от РЕД К. П. ЕООД и продажната цена, документирана с издадената на жалбоподателя фактура, с Акт за възлагане №Р-22221718006759-01-001/08.04.2019 г. е възложено извършването на експертиза за определяне на пазарната стойност към 21.09.2017 г. на процесното МПС – влекач марка Д., рама XLRTE47MS0E868030, с рег. [рег.номер на МПС]. Експертната оценка е изготвена от С. М. К., сертифициран оценител от К. на независимите оценители в България за оценка на машини и съоръжения със сертификат за оценителска правоспособност, рег. №300100687, експерт №358 от списъка на НАП. Същата е с крайно заключение, че пазарната цена на товарния автомобил към датата на придобиване от жалбоподателя – 21.09.2017 г., е 28 500,00 лв. без ДДС.

В хода на ревизията е изпратено запитване до дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. с цел установяване какви мерки са предприети за събиране на задълженията на РЕД К. П. ЕООД, в отговор на което ревизиращите са уведомени, че са предприети принудителни мерки, а именно-запор на декларираните пред ТД на НАП С. банкови сметки. Установено е, че в тях няма авоари. Не е констатирано наличието на имущество, което да обезпечава задълженията на дружеството. От данъчно-осигурителната сметка на доставчика към 03.05.2019 г. е установено, че задълженията на дружеството за ДДС за м. 09.2017 г. са в размер на 111 794,61 лв., а дължимата лихва – 9 104,44 лв.

При тази фактическа обстановка органите по приходите са стигнали до извода, че са налице материални предпоставки за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. За обективни предпоставки са приели следните факти: налице е доставка между две регистрирани по ЗДДС лица; доставчикът дължи данък по процесната доставка, който не е внесен ефективно; получателят /ревизираното лице/ е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по доставката. От субективна страна са изложени аргументи, че получателят бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен, тъй като цената по процесната доставка значително се различава от пазарната /съгласно изготвената в хода на ревизионното производство експертиза/, поради което е налице хипотезата чл. 177, ал. 2, предл. второ на ДОПК.

По делото са приети писмените доказателства, представени с административната преписка и допълнително приобщените в хода на съдебното производство. От тях се

установява следните факти, релевантни за спора:

Съгласно договор за покупко-продажба на влекач от 21.09.2017 г., с нотариална заверка на подписите РЕД К. П. ЕООД продава на ПАРАЛЕЛ ТРЕЙДИНГ ЕООД собственото си МПС – влекач марка: „Д. ФТХФ 105.410Т“ с рег. [рег.номер на МПС] , рама: XLRTE47MS0E868030, двигател №А20019, цвят – бял, със застрахователна стойност 1 000,00 лв. за сумата от 140 000 лв. Във връзка с продажбата е издадена фактура № [ЕГН]/21.09.2017 г., с данъчна основа 116 666,67 лв. и ДДС в размер на 23 333,33 лв. Приобщени са още регистрационен талон на превозното средство, Удостоверение за застрахователна стойност. По отношение на плащането са приобщени банкови извлечения, от които е видно, че са извършени следните плащания: на 29.09.2017 г. – 20 000 лв., на 29.09.2017 г. – 38 054,25 лв., на 29.11.2017 г. – 4 778,44 лв. и на 30.11.2017 г. – 7 548,90 лв. Общо платената сума по договора за покупко-продажба възлиза на 70 381,59 лв.

По отношение на остатъка от сумата, в хода на ревизионното производство от страна на управителя на жалбоподателя е декларирано, че по процесната фактура е налице частично плащане. Във връзка с това е налице уговорка с доставчика остатъкът за плащане да бъде направен след приключване на ревизията, тъй като от две години ПАРАЛЕЛ ТРЕЙДИНГ ЕООД е със запорирани сметки.

Приобщен е и договор за покупко-продажба от 19.09.2017 г., от който се установява, че РЕД К. П. ЕООД е придобило описаното вече МПС от ЮС М. ЕООД. Към същия е съставена фактура №[ЕГН] от 19.09.2017 г. на стойност 23 000,00 лв. с начислен ДДС в размер на 4 600,00 лв.

От доклада за извършена експертиза в хода на ревизионното производство се установява следното:

1. Предмет на експертната е определяне на пазарна цена към 21.09.2017 г. на влекач марка: „Д. ФТХФ 105.410Т“ с рег. [рег.номер на МПС] , рама: XLRTE47MS0E868030, двигател №А20019, цвят – бял;

2. Задача: определяне на пазарна цена /в диапазон от най-ниска и най-висока/ към датата на придобиване на влекача 21.09.2017 г. след оглед и по документи, чрез прилагане на методите определени с §1, т. 10 от Допълнителните разпоредби на ДОПК и Наредба Н-9/14.08.2006 г. за реда и начина на прилагане на методите определяне на пазарните цени, издадена от Министъра на финансите.

3. В т.2.3 по отношение определяне на цената по пазарен метод е посочено следното: „По този метод се изследват цените на свободния пазар – офертно и реализирани, на аналогични обекти като този, предмет на експертната. От наличните масиви в Интернет беше формирана извадка от опитни данни за пазарните цени на влекач „Д. ФТХФ 105.410Т“, с обем 9. Съставя се вариационен ред на пазарните цени. Определя се средноаритметична стойност. Разликата между най-голямата и най-малката стойност определя размаха/широчината на ценовото поле. За най-правдоподобна цена на автомобила се приема средноаритметичната стойност на данните в извадката, съответстваща на средата на ценовото поле. Минималната и максимална стойност на данните във вариационния ред определят пазарните цени на автомобила в диапазона на ценовото поле.“

4. В т. 4.1 е посочено, че при метода на сравнимите неконтролирани цени „актуализираната цена на новия автомобил „Д. ФТХФ 105.410Т“, година на производство 2009 г. – евро 5 е 95 000 евро, но фактическата цена се определя от оборудването и екстрите, които влага производител в базовия автомобил. При

отпадане на част от тях може да се достигне до функционален модел на по-ниска цена. Проучванията за доставени през 2009 г. – 2010 г. автомобили от тази марка/модел показваха, че са предлагани на средна цена 130 000 лв., без ДДС. По данни на Schwacke цената на автомобила закупен като нов, след две години експлоатация намалява средно с около 35 %. Това може да се обясни с изтичане на гаранционния срок на автомобила и с нарастване на разходите за поддържането му, заради което пазарният интерес към обекта и съответно пазарната му цена намаляват съществено, по закономерност, различна от правопрпорционалната. Затова приемаме, че валидността между цената и физическото амортизиране на автомобила по линейната зависимост настъпва две години след въвеждането му експлоатация. На основание посочените наблюдения на Schwacke, закупеният автомобил през 2009 г. за 130 000 лв., през 2011 г. би струвал около 84 500 лв.“ Пазарната цена на автомобила „Д. ФТХФ 105.410Т“ с двигател Евро 5 е определена на 30 420 лв., без ДДС.

5. В т. 4.2 е приложен и метода на пазарните цени. От експерта е посочено, че „по данни от Интернет бяха систематизирани данни от извадки за пазарни сделки с автомобили от същия модел, екологичен клас Евро 5, въведени в експлоатация, респективно произведени в периода 2007 г. – 2012 г.“ В т. 4.2.1 са разгледани сделки с товарни автомобили „Д. ФТХФ 105.410Т“ – вариационен ред на извадка – цени в евро, с обем n=11. Съгласно посоченото от експерта „цените от 9 900 до 15 200 евро съответстват на автомобили, въведени в експлоатация в периода 2007 – 2011 г., като цената от 15 200 е за автомобил, произведен през 2008 г. Най-високата цена в извадката от 27 550 евро съответства на автомобил с година на производство 2011 г. Цената от 17 900 евро съответства на автомобил произведен през 2012 г.“ Пазарната цена е изчислена като средноаритметична стойност в размер на 13 554 евро или 26 510 лв., без ДДС. Определена е най-ниска цена в размер на 19 362 лв. и най-висока в размер на 53 785 лв., без ДДС.

6. В т. 5 от експертизата са посочени обобщени цени по двата метода в размер на 28 465 лв., без ДДС.

7. В заключение е направен извод, че средната пазарна цена на автомобил „Д. ФТХФ 105.410Т“ е в размер на 28 500 лв., без ДДС; най-ниската е 19 400 лв., без ДДС, а най-високата е 53 800 лв., без ДДС.

Съобразявайки изложените от органите по приходите мотиви за постановяването на оспорения акт, както и фактите, установяващи се от доказателствата по делото, настоящият съдебен състав намира жалбата за основателна.

Нормата на чл. 177 ЗДДС предвижда солидарна отговорност, установена по силата на закона на регистрирано по ЗДДС лице - получател по доставката за невнесен данък добавена стойност /ДДС/ от друго лице, доколкото е ползвано право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. Отговорността се реализира при следните кумулативни условия: лицето, чиято отговорност се ангажира да има качеството получател по облагаема доставка; да е ползвало данъчен кредит пряко или косвено свързан с доставката, дължимият ДДС да не е внесен в бюджета като резултат за съответния период и лицето да е знаело или да е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен съгласно чл. 177, ал. 2 ЗДДС. Нормата на чл. 177, ал. 3 ДОПК установява оборима презумпция по отношение на задължението за знание. Доказателствената тежест за

установяване на предпоставките по чл. 177 ЗДДС, включително и на условията за приложение на презумпцията по чл. 177, ал. 3, т. 1 и т. 2 ЗДДС, е на органите по приходите.

Съюзната правна регламентация относно солидарната отговорност се съдържа в Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност (Директивата за ДДС, Директива 2006/112). Съобразно съображение 44, държавите - членки (ДЧ) следва да могат да предвидят някой, различен от данъчнозадълженото лице по ДДС, да бъде държан солидарно отговорен за плащането му. По предписанието на чл. 193, ДДС е платим от всяко данъчнозадължено лице, извършващо облагаеми доставки на стоки и услуги, освен когато е платим от друго лице в случаите, посочени в чл. 194 — чл. 199 и чл. 202. Член 205 от Директивата за ДДС урежда възможността наред с платеща на ДДС да се предвиди още едно лице, което е солидарно отговорно за плащането му, като съгласно посочения текст, при ситуациите, посочени в членове от 193 — 200 и чл. 202 - чл. 204, ДЧ могат да предвидят, че лице, различно от лицето — платец на ДДС, е солидарно отговорно за плащането на ДДС. Съгласно чл. 207, параграф 2 от Директивата за ДДС, ДЧ също предприемат необходимите мерки, за да гарантират, че лицата, които съгласно чл. 205 са солидарно отговорни за плащането на ДДС, спазват тези задължения за плащане.

В конкретния случай предмет на съдебния спор е отговорността на ПАРАЛЕЛ ТРЕЙДИНГ ЕООД в качеството му на получател по доставка на МПС – влекач марка: „Д. ФТХФ 105.410Т“ с рег. [рег.номер на МПС] , рама: XLRTE47MS0E868030, двигател №A20019, цвят – бял по фактура №[ЕГН]/21.09.2017 г., издадена от РЕД К. П. ЕООД. В хода на ревизията е установено, че за процесния период прекият доставчик има задължения за ДДС, които са установени с влязъл в сила ревизионен акт и не са внесени.

Основният спорен момент по делото е относно установяването на условието по чл. 177, ал. 3, т. 2 ЗДДС и по-конкретно дали цената на процесните доставки се отклонява значително от пазарните цени, за да се приложи презумпцията, че получателят е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен от неговия пряк доставчик. По силата на § 1, т. 16 от ДР на ЗДДС „пазарна цена“ по смисъла на този закон е цената по смисъла на § 1, т. 8 от ДР на ДОПК, определена чрез методите за определяне на пазарни цени по смисъла на ДР на ДОПК. Съгласно § 1, т. 8 от ДР на ДОПК пазарна цена е сумата без данъка върху добавената стойност и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани. Методите за определяне на пазарни цени са изброени в § 1, т. 10 от ДР на ДОПК, а редът и начинът за тяхното прилагане е определен в Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. на министъра на финансите. Нормативно установените методи за определяне на пазарните цени са: а/ методът на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци; б/ методът на пазарните цени, където обичайната пазарна цена е цената, използвана в процеса на продажба на стоки и услуги в непроменена форма на независими партньор, намалена с разходите на търговеца и с обичайната печалба; в/ методът на увеличената стойност, при който обичайната пазарна цена се определя, като себестойността на

продукцията се увеличи с обичайната печалба; г/ методът на транзакционната нетна печалба и д/ методът на разпределената печалба. Редът и начините за прилагане на методите се определят с приложимата в случая Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. /Наредбата/, конкретизираща общите правила за прилагане на методите. Същите сочат, че може да бъде използван всеки един от методите, посочени в чл. 3, ал. 1, т. 1 - т. 3 и в чл. 7, а само ако тези посочени три метода не могат да доведат до резултат, в съответствие с целта по чл. 4 се прилага методът на транзакционната нетна печалба или методът на разпределената печалба.

В конкретния случай предположението е базирано на изготвена единствено в хода на ревизията експертиза относно пазарните цени на процесните МПС - по реда на чл. 60 ДОПК.

В настоящия случай съдът е указал доказателствената тежест на страните с определението за насрочване – жалбоподателя за твърденията в жалбата, на ответника за установяване изпълнението на законовите изисквания при издаването на РА. Действително, жалбоподателят е проявил процесуална пасивност и не е ангажирал доказателства за оборване на експертизата от ревизионното производство, но и ответникът не е ангажирал такива, за да установи по един обоснован и категоричен начин, че в случая цените на процесните доставки се отклоняват значително именно от „пазарните цени“. Експертизата, приета в хода на ревизионното производство, не обосновава надлежно определени пазарни цени, съответно отклонение от тях.

Следва да се има предвид, че дадените цени на процесното МПС не са пазарни цени по смисъла на § 1, т. 16 от ЗДДС. В случая видно от заключението на експерта е, че цената е определена посредством обобщени цени по два метода - метода на сравнимите неконтролирани цени и пазарен метод. Установява се, че метода на сравнимите неконтролирани цени не е приложен съобразно чл. 18 от Наредба № Н-9/14.08.2006 г. въз основа на съпоставка на цената на процесното МПС (по контролирана сделка) с цената за МПС по съпоставими неконтролирани сделки, осъществени при съпоставими условия.

Видно от заключението е, че не са приложени други документи освен тези за процесното МПС, нито е посочено, че са използвани цени по реално сключени сделки, напротив заключението е базирано на наблюдения на Schwacke, които са за период 2009 г. - 2011 г. Констатира се, че източникът на информацията - <https://schwacke.de/produkte/> предлага широка гама от услуги, сред които: пазарна информация, цени за препродажба и дребно в реално време, текущи и исторически данни за оценка, прогнози и много повече от пълна идентификация на превозното средство, пазарно ориентирани оценки и надеждни прогнози до прецизни разходи за ремонт или изчисления на ТСО, проучвания за пускане на пазара и консултантски услуги - всички данни и прозрения за автомобилите, от които се нуждаете за устойчиви бизнес решения и т.н.

Съгласно чл. 18 и сл. от посочената Наредба, при използване на метода на сравнимите неконтролирани цени цената по контролираната сделка се съпоставя с цената по неконтролирана сделка. От доклада на оценителя не става ясно конкретно кои сделки са преценявани, не са индивидуализирани



продажби за съпоставимите сделки, нито пък те са приложени към доклада. Използвани са данни от Schwacke, но не и цени по реално сключени сделки, доколкото не са представени доказателства в тази посока. Вещото лице не е конкретизирало източниците на направеното от него проучване, освен сайта, от който е черпило информация, но без никаква конкретика и ясно посочени данни. Не се установяват и условията, при които са извършвани конкретни сделки с оглед установяване на съпоставимост с контролираната сделка.

Съгласно чл. 21, ал.1 от Наредба №Н-9/2006г методът на пазарните цени съпоставя нормата на брутна печалба, реализирана в резултат на препродажбата на продукти по контролирана и съпоставима неконтролирана сделка, т.е. за съпоставка следва да бъде използвана реално осъществена сделка. Това изискване на Наредбата не е спазено при изготвянето на експертизата в хода на ревизионното производство, тъй като от доклада не се установява вещото лице да е работило по реално осъществени сделки.

След като не е извършено изследване на цените по реални сделки не може да се направи извод, че вещото лице е установило надлежно реална пазарна цена на МПС към периода на доставката.

Тъй като в случая се презюмира знание, на база отклонение в цената на процесната доставка с пазарните цени, то доказателствената тежест е на органа по приходите и на решаващия орган в съдебното производство. В случая единственото доказателство, на което се основава тезата на органите по приходите е докладът за извършена експертиза, която се оспорва от ревизираното лице. В този смисъл може да се направи извод, че не са налице доказателства за една от кумулативните предпоставки по чл. 177 ЗДДС и конкретно презумпцията за знание, основана на установено по предвидените методи за това значително отклонение от пазарни цени. При липсата на надлежно установени, въз основа на данни, а не на конкретни реални сделки, пазарни цени на МПС от вида на процесното, не е установено последното от предвидените кумулативни условия за прилагане на отговорността по чл. 177 ЗДДС. Само на това основание следва да се приеме, че РА е незаконосъобразен и установените на основание чл. 177 от ЗДДС задължения по отношение на ПАРАЛЕЛ ТРЕЙДИНГ ЕООД следва да се отменят като незаконосъобразни. Разпоредбата на чл. 177 ЗДДС представлява изключение от правилото, че данъкът се дължи от доставчика, и подлежи на стриктно тълкуване. По тази причина всяка от предпоставките за ангажиране на отговорността следва да бъде установена при условията на пълно и главно доказване, и то от страна на органите по приходите, върху които е доказателствената тежест за това.

Във връзка с изложеното в решението на ОДОП, а именно, че са налице на индикации за знание у получателя по доставката, че данъкът няма да бъде внесен /независимо че тази хипотеза не е обоснована с ревизионния акт/, тъй като е налице само частично плащане по доставката следва да се отбележи, че единствено този факт не налага извода, че лицето е знаело или е можело да знае, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика. Разплащането по доставката не е елемент от фактическия състав на отговорността по чл. 177 от ЗДДС /в този смисъл Решение № 11104 от 5.12.2022 г. на ВАС по адм. д. № 1558/2021 г./. За обосноваване наличие на „знание“ по смисъла на чл. 177, ал.

2 ЗДДС, ВАС приема в свои решения, че е необходимо да бъдат установени обективни обстоятелства, които да сочат, че действителните отношения между търговците надхвърлят рамките на обичайните делови отношения между доставчик и получател по доставката. Именно такава обвързаност, която превишава пределите на обичайните търговски взаимоотношения, не се установява в разглеждания случай и в този смисъл тази теза остава недоказана от страна на ответника.

С определение от 07.11.2019 г. съдът е дал конкретни указания на директора на дирекция ОДОП – С., че следва да установи фактическите основания, посочени в оспорения РА и изпълнението на законовите изисквания за издаването му. В случая, както в рамките на ревизионното, така и на съдебното производство това задължение не е изпълнено от ответника, който носи доказателствената тежест.

С оглед гореизложеното РА е незаконосъобразен и по отношение на установените задължения за лихви.

При този анализ съдът приема, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи по приходите, при спазване на изискванията за форма и съдържание, в изпълнение на предвидените в ДОПК процесуални правила, но в нарушение на материалния закон и подлежи на отмяна.

При този изход на спора и с оглед своевременно заявеното искане от страна на жалбоподателя, ответникът следва да заплати на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК направените по делото разноски в размер на 1 050 лв. (1 000 лв. за адвокатско възнаграждение, 50 лв. – държавна такса). В случая е приобщен договор за правна защита и съдействие, от който е видно, че общият размер на договореното възнаграждение е 1 000 лв., платени в брой при подписване на договора.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 16 – ти състав

## **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на ПАРАЛЕЛ ТРЕЙДИНГ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] Ревизионен акт № Р-22221718006759-091-001/05.06.2019 г., издаден от Е. М. С., началник сектор „Ревизии“, при дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С., орган, възложил ревизията и Т. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1381/14.08.2019 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика – С., с който е ангажираната отговорност по чл. 177 от ЗДДС в размер на 23 333,33 лв. по доставката, документирана с фактура №[ЕГН]/21.09.2017 г., издадена от РЕД К. П. ЕООД и е определено задължение за лихви в размер на 3 882,72 лв.

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите да заплати на ПАРАЛЕЛ ТРЕЙДИНГ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], сумата в размер на 1 050,00 (хиляда и петдесет) лева, представляваща разноски по делото.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

**Съдия:**