

РЕШЕНИЕ

№ 3644

гр. София, 01.06.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 12.04.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора Стоянова, като разгледа дело номер **4224** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по жалба на [фирма] срещу РА № 22222519001069-091-001/11.10.2019г. на органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с решение № 2194/27.12.2019г. на директора на дирекция "ОДОП"-С.. С РА е ангажирана отговорност на жалбоподателя по чл. 177 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за дължим и невнесен данък върху добавената стойност в размер на 25 000 лв. по фактура №0...01075 от 19.01.2017 г., издадена от [фирма], ЕИК[ЕИК] и са начислени лихви за забава в размер на 4 785,11 лв.

Становища на страните: Жалбоподателят счита, че издадения ревизионен акт от процесуална и материалноправна страна е незаконосъобразен и необоснован. Констатациите на РД са потвърдени, без да е взето под внимание възражението против съставения РД, както и събраните в хода на ревизията доказателства. РА няма собствени мотиви, а изцяло е преповторил констатациите на ревизиращия екип. Намира необсъждането на възражението за съществено нарушение на принципите на служебното начало и обективната истина, при изясняване на фактическата обстановка касаеща ревизирия период, включително водещо до нищожност на РА. Сочи, че видно от събраните в хода на ревизионното производство доказателства не са налице субективните предпоставки на чл.177 ал. 2 на чл. 177 от ЗДДС, а именно, че регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен и това е доказано от органа по приходите по реда на чл. 117 - 120 от ДОПК. Съгласно заключението на изготвената експертиза, общата пазарна стойност на трите броя дървообработващи машини е определена на 82 165 лв. Фактурната стойност на

трите броя ДМА съгласно ф/ра № 1075/19.01.2017 г., издадена от [фирма] е 125 000 лв. без ДДС, което означава, че разликата между фактурираната цена и цената определена в заключението на вещото лице е около 32%, т. е. под 1/3 от фактурната стойност. В тази връзка подобна разлика не би могла да се възприеме от законодателя като значително отклонение на фактурираната цена от пазарната, съгласно изискването на чл. 177, ал. 3, т. 2 от ЗДДС. Тук следва да се отбележи и още един изключително важен факт, а именно, че при изготвяне на оценката си вещото лице не е взело под внимание интересите и потребностите на страните в момента на покупко - продажбата на машините. Това обстоятелство е съществен елемент от определяне на пазарната цена на трите броя машини и отчитането му би довело до значително повишаване на пазарната стойност на трите броя ДМА определена от приетата с РД експертиза. Следващо обстоятелство наличието на което доказва, че фактурната стойност на трите броя ДМА е и тяхната пазарна цена е, че една от машините - четристранно обработваща машина 4 РМ - 180 е продадена на същата цена на която е закупена от [фирма], на трето „несвързано лице“ - [фирма] с фактура № 40454/01.10.2017 г. Продажбата се наложи, тъй като въпросната машина е с размери надвишаващи размерите на помещението в което е предвидено да бъде монтирана, поради което машината е продадена на [фирма]. От този факт е очевидно, че действителната пазарна цена в случая е цената платена от [фирма] по фактурата издадена от [фирма] и впоследствие от [фирма] за същата машина, тъй като става дума за продажба на една и съща стока на една и съща цена между независими търговци. Друго обстоятелство доказващо, че машините са закупени от [фирма] на действителни пазарни цени е, че останалите две машини, двустранен циркуляр и слитваща машина са въведени в експлоатация от купувача и обслужват неговата производствена дейност, видно от двата протокола за въвеждане в експлоатация от 19.01.2017 г. от които е видно, че ако машините бяха закупени на завишени цени с цел злоупотреба по смисъла на ЗДДС, същите нямаше да са въведени в производствения процес на получателя, тъй като не би било стопански изгодно и рентабилно, производител на определени изделия и стоки да закупува и въвежда в производствената си дейност активи, които са на значителна стойност над действителната пазарна цена. По отношение на срещата между „ИНТЕКСТ“ О. с управител и представляващ Д. П. К. и ТД на НАП С., Дирекция СДО, документирана с протокол от 11.06.2015 г., посочва, че видно от самия протокол за същата, не е спомената дори и една дума за търговската дейност и фискалното поведение на [фирма] и ло - конкретно за каквито и да било сделки между [фирма] и [фирма], тъй като на срещата се е констатирало търговското поведение на дружествата [фирма] с ЕИК -[ЕИК] и [фирма] с ЕИК -[ЕИК], а не на дружествата [фирма], „Г. Т.“¹ Е. и [фирма], както се твърди в ревизионния акт, които нямат никакво отношение към доставката по ф/ра № 1075/19.01.2017 г., издадена от [фирма] към [фирма], поради което не могат да обосновават наличието на елементи от фактическия субективен състав на разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС, относно доставката по ф/ра № 1075/19.01.2017 г. Жалбоподателя оспорва констатациите на ревизиращите органи, касаещи установяване на отговорност по чл. 177 от ЗДДС на [фирма] за невнесен ДДС от доставчика [фирма], за извършени доставки през м 01.2017 г. в размер на 25 000 лв., тъй като не се обосновават от представените на ревизията доказателства, противоречат на разпоредбите на материалния закон и правото на ЕС във връзка с прилагане на Директива 2006/¹² ЕО на Съвета от 28 Ноември 2006 г., относно

общата система на данъка върху добавената стойност, поради което издаденият ревизионен доклад се явява немотивиран и недоказан, а констатациите на ревизиращия екип необосновани. Предвид изложеното се налага изводът, че РА в частта на установената отговорност по чл. 177 от ЗДДС на [фирма] за невнесен ДДС от доставчика „ГПВААС' Е., за извършени доставки през м 01.2017 г. в размер на 25 000 лв. е необоснован и недоказан. Исква съдът да отмени РА, в частта потвърдена с решение № 2194/27.12.2019 г. относно установената отговорност по чл. 177 от ЗДДС на [фирма], за невнесен от доставчика [фирма] ДДС в размер на 25 000 лв., заедно с начислената лихва по ДОПК. както и да осъди директора на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП. Претендира разноси – държавна такса и депозит за вещото лице, вкл. 650лв за допълнителния депозит за вещото лице.

Ответникът изразява становище в съдебно заседание, представляван от юрисконсулт К. за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана и съдът да постанови решение, с което да потвърди процесния ревизионен акт като правилен и законосъобразен. Исква да се вземе предвид експертизата, изготвена в ревизионното производство и да не се кредитира експертизата, приета в съдебното производство, тъй като защото вещото лице не посочва данни за използваната информация, е необоснована. Доказани били предпоставките за ангажиране на отговорността по чл. 177 ЗДДС, като се вземат предвид мотивите в решението на директора на дирекция ОДОП. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22222519001069-020-001 от 20.02.2019 г., връчена на 01.03.2019 г. по електронен път чрез активиране на електронна препратка, изменена със ЗИЗВР №Р-22222519001069-020-002 от 31.05.2019 г., издадени от Л. К. К., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“, дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ /СДО/ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-5 от 03.01.2017 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за ангажиране отговорността на дружеството по реда на чл. 177 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ по фактура №0...1075 от 19.01.2017 г., издадена от [фирма] за данъчен период м. 01.2017 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22222519001069-092-001 от 14.08.2019 г., връчен на 15.08.2019 г. по електронен път чрез активиране на електронна препратка. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД, което е преценено от издателите на акта като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22222519001069-091-001 от 11.10.2019 г., поправен с РАПРА №П-16001319179244-003-001 от 21.10.2019 г., издадени от Л. К. К., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция СДО при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Н. В. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

Във връзка с установена допусната техническа грешка е издаден РАПРА №П-16001319179244-003-001 от 21.10.2019 г., с който същата е отстранена. Ревизираното лице на 04.01.2019 г. погасява сумата в размер на 25 000,00 лв. за ангажирана отговорност по чл. 177 от ЗДДС с РА №Р-22222518002566-091-001 от 20.11.2018 г. Посоченото не е отразено в таблица 1 на процесния РА. В тази връзка дължимата лихва по РА в размер на 6 729,71 лв. е установена на лихва в размер 4 785,11 лв., която също е внесена.

Процесната ревизия е повторна за спорните периоди и вид задължение и е възложена в изпълнение на указанията, дадени с Решение №232 от 08.02.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С.. С посоченото решение е отменен РА №Р-22222518002566-091-001 от 20.11.2018 г. в оспорената част на ангажираната отговорност по чл. 177 от ЗДДС на [фирма] за задължения на [фирма] по ЗДДС за данъчен период м. 01.2017 г.

Дейността на [фирма] е производство и продажба на врати, каси и первази от дървен материал, осъществявана в собствена производствена база, находяща се в [населено място], общ. П., стопански двор.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, в отговор на което са представени фактура №0..01075 от 19.01.2017 г., стокова разписка от 19.01.2017 г., обяснение от управителя Д. К. и счетоводна справка относно [фирма].

Установено е, че през данъчен период м. 01.2017 г. ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 25 000 лв. по фактура №0...01075 от 19.01.2017 г., издадена от [фирма] за покупка на три употребявани машини с данъчна основа в размер на 120 000 лв. Съгласно фактурата отделните цени на машините, без ДДС са както следва: четиристранно обработваща машина 4F-180, 025/1993 в размер на 80 000 лв., двустранен циркуляр в размер на 25 000 лв. и слитваща машина /цепачка/ в размер на 20 000 лв. За всеки новопридобит актив е съставен самостоятелен протокол за въвеждане в експлоатация на 19.01.2017 г., в който е посочено наименованието на актива, данъчната амортизируема стойност, данъчната амортизационна норма, категорията на ДМА, съгласно чл. 55 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, датата на въвеждане в експлоатация, номера в данъчно амортизационния план /Д./. Трите актива са заведени в Д. под №425, 426 и 427, втора категория, при 30% амортизация. Амортизациите се начисляват от м. 01.2017 г. Машините са транспортирани от [населено място] до [населено място] с товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] , собственост на ревизираното дружество. Д. К., управител на [фирма], в писмени обяснения заявява, че не си спомня по какъв начин е намерен процесният доставчик, не са предоставени гаранции за сделката и не е сключен договор. Установено е, че дърводелска машина 4FM-180, 025/1993 г. е продадена на [фирма], ЕИК[ЕИК]. В тази връзка на [фирма] е връчено ИПДПОЗЛ, с което е изискана информация за местонахождението на дърводелската машина. От [фирма] е представена декларация, че машината се намира в дърводелски цех, находящ се в [населено място], [улица], промишлена зона.

В предходното ревизионно производство от ревизираното лице е представена декларация, че машините, които не са продадени се намират в производствения цех, находящ се в [населено място], стопански двор, общ. П..

Извършена е насрещна проверка на [фирма], обективирана с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22221719038722-141-001 от 05.04.2019 г. Във връзка с връчване на ИПДПОЗЛ е посетен адресът за кореспонденция на дружеството, на който не е намерен представляващ. ИПДПОЗЛ е връчено на Е. Й. П. – син и пълномощник на Й. П., управител на [фирма]. Представени са част от изисканите документи, в т. ч. фактура, коригираща справка-декларация за м. 01.2017 г, подадена на 19.03.2018 г., стокова разписка, банкови извлечения и писмени обяснения.

[фирма] е с прекратена регистрация на основание чл. 176 от ЗДДС /по инициатива на орган по приходите/. Фактура №0...1075 от 19.01.2017 г. е включена в дневника за продажби и справка-декларация по ЗДДС за данъчен период м. 01.2017 г. [фирма] е подало справка-декларация по ЗДДС с вх. №22171383742 от 13.02.2017 г. с деклариран резултат за периода ДДС за внасяне в размер на 783,04 лв. В дневника за покупки са включени фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК]. През 2018 г. е подадена коригираща декларация по ЗДДС за м. 01.2017 г., в която не са декларирани покупки. Резултатът по справка-декларация вх. №223421800947206 от 21.03.2018 г. за периода е ДДС за внасяне в размер на 54 898,69 лв. Данъкът не е внесен.

При извършена насрещна проверка на [фирма], приобщена към настоящото производство с Протокол №Р-22222519001069-П.-001 от 05.03.2019 г. е установено, че [фирма] няма дейност.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че [фирма] не разполага със собствени ДМА, не е подало ГДД по ЗКПО и не е публикувало годишен финансов отчет /ГФО/ в търговския регистър на Агенция по вписванията /АВ/ за 2017 г. През м. 01.2017 г. в дружеството няма назначени служители по трудови и извънтрудови правоотношения.

Анализирани са банковите извлечения, представени от [фирма], при което е установено, че на 02.06.2017 г. от ревизираното лице е преведена сума в размер на 30 000,00 лв. Представен е протокол за извършено прихващане от 20.06.2017 г. между [фирма], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма]. Съгласно протокола,

[фирма] има вземане от [фирма] на обща стойност в размер на 140 813,28 лв. по фактури №0...0138/12.06.2016 г.; №0...0142 от 26.08.2016 г., №0...0149 от 15.09.2016 г. и №0...00153 от 18.10.2016 г. [фирма] дължи на [фирма] сумата в размер на 120 000,00 лв. Страните се споразумяват да извършат прихващане на насрещните си вземания до размера на по-малкото, в резултат на което [фирма] дължи на [фирма] сумата в размер на 20 813,28 лв., а задълженията на [фирма] към [фирма] се погасяват изцяло. Органите по приходите са отбелязали, че в конкретния случай между дружествата не съществуват насрещни вземания, които да бъдат прихващани. Посочено е, че при условие, че ревизираното лице е платило на [фирма], вместо на [фирма], то е налице изпълнение на трето лице по смисъла на чл. 75, ал. 1 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/, което следва да е потвърдено от кредитора. Не са представени доказателства за плащане на сума в размер на 120 000,00 лв. от [фирма] на [фирма]. Посочено е, че съставеният протокол не отговаря на изисквания за прихващане на задължения по смисъла на чл. 103, ал. 1 от ЗЗД. При извършена проверка на дневниците за продажби на [фирма] е констатирано, че не са издадени фактури с горесцитираните номера с получател [фирма], т.е. описаните в протокола задължения на последното не съществуват. Същото се потвърждава и от дадените писмени обяснения от управителя на [фирма]. Предвид изложеното е направен извод, че протоколът за прихващане от 20.06.2017 г. е с невярно съдържание. Подчертано е, че липсата на плащане е предпоставка [фирма] да не внесе в бюджета дължимият по доставката на ревизираното лице ДДС.

Във връзка с представения протокол за прихващане е извършена насрещна проверка на [фирма], обективизирана с ПИНП №П-22221719038723-141-001 от 05.04.2019 г. От 07.07.2016 г. Управител е Й. В. П.. За връчване на ИПДПОЗЛ е посетен адресът за кореспонденция на [фирма], където не е

[фирма],

[фирма],

намерен представляващ. На 18.03.2019 г., ИПДПОЗЛ е връчено на пълномощник – синът на Й. П.. Изискана е информация, издавани ли са конкретните фактури през 2016 г. на [фирма]. [фирма] представя протокол за извършено прихващане от 20.06.2017 г., банкови извлечения и писмени обяснения. Управителят на дружеството, декларира че са издадени фактурите, описани в протокола за прихващане на [фирма], но не ги представя, тъй като не ги намира. Декларира също, че [фирма] няма задължения към [фирма]. С писмо вх. №2553-06-481#1 от 05.04.2019 г. са представени писмени обяснения от Й. В. П., съгласно които фактури с №0...0138 от 12.06.2016 г., №0...0142 от 26.08.2016 г. и №0...0149 от 15.09.2016 г. и №0...0153 от 18.10.2016 г. не са издавани на [фирма].

Установено е, че в дневниците за продажби на [фирма] през 2016 г. са включени фактури, издадени на [фирма] общо в размер на 422 831,04 лв. Направен е извод, че направените плащания през периода от 30.06.2017 г. до 09.08.2017 г. от [фирма] на [фирма] са във връзка със задълженията по издадените фактури през 2016 г. При извършен анализ на банковите извлечения на [фирма] за периода от 01.06.2016 г. до 31.07.2017 г. е установено, че в сметката на дружеството постъпват суми единствено от [фирма] с основание „фактури“. Отбелязано е, че на датата на превода, сумата се тегли на каса от лицето Е. Й. П.. Преведената сума е в общ размер на 369 153,88 лв., изтеглената сума на каса е в размер на 369 149,93 лв. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че в дневниците за покупки по ЗДДС на [фирма] са включени фактури, издадени от [фирма] и [фирма]. Според ревизиращите органи [фирма] е дружество с рисков профил, за което има индикации, че участва във верижни измами в страната с ДДС. Представляващ дружеството е Й. В. П.. Дружеството има задължения към бюджета в особено големи размери. Направен е извод, че едни и същи лица - Й. В. П. и синът му Е. Й. П., създават дружествата [фирма], [фирма] и [фирма] с цел данъчни измами.

На 04.04.2019 г. в дирекция СДО при ТД на НАП С. е проведена среща с Й. П. и Е. П., обективизирана с Протокол №0837127 от 04.04.2019 г., при която лицата заявяват, че не си спомнят от кого са закупени машините, продадени на [фирма] и не разполагат с документи за покупката. Потвърдено е също, че не са издавани фактури от [фирма] на [фирма].

На Е. Й. П., в качеството на пълномощник на Й. В. П. е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица, с което е изискана информация и документи, свързани с дейността на [фирма] и [фирма]. От лицето са представени писмени обяснения, че посочените дружества са управлявани от Й. П., не помни от кого е сключена сделката и доставени машините на [фирма], няма информация за доставки между [фирма] и [фирма].

На основание чл. 63 от ДОПК е възложено извършване на експертиза за определяне пазарната цена на дълготрайни материални активи: четиристранно обработваща машина, слитваща машина /цепачка/ и двустранен циркуляр към момента на тяхната покупка с фактура №0...01075 от 19.01.2017 г. Експертизата е извършена от Д. П. Д. със специалност „Оценител на цели държавни и общински предприятия, недвижими имоти и машини и съоръжения, интелектуална собственост“, вписан под №77 в

списъка на експертите, утвърден от изпълнителния директор на НАП. За определяне пазарните цени, експертът е използвал методът на сравнимите неконтролирани цени и метода на пазарните цени. При използване методът на сравнимите неконтролирани цени за четиристранно обработваща машина 4F-180, в експертизата са представени 3 съпоставими неконтролирани сделки, при което е получена пазарната цена по контролираната сделка в размер на 47 220,00 лв. Отбелязано е, че цената се получава като средна цена от трите неконтролирани сделки и разходите за транспорт и застраховка. По същия начин са определени пазарните цени на слитващата машина в размер на 16 380,00 лв. и на двустранния циркуляр в размер на 14 880,00 лв. При използване метода на пазарните цени са определени цени в размер на: четиристранно обработващата машина – 48 080,00 лв.; слитваща машина – 17 705,00 лв. и двустранен циркуляр – 16 380,00 лв. В заключение пазарната цена на машините към 19.01.2017 г. е представена в диапазон на цените, определени по двата метода.

Формиран е извод, че отклонението на цената на доставките от пазарната цена в процентно съотношение е от 34,27% до 37,22%. Това е наложило извод, че отклонението от пазарната цена е съществено, а не се касае за незначително отклонение, дължащо се на обичайните колебания на цените на пазара към изследвания момент.

До дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. е изпратено искане за предприетите действия за събиране на задълженията на [фирма], в т.ч. ДДС за внасяне в размер на 54 898,69 лв. за м. 01.2017 г. Получена е служебна бележка №С190022-181-0071736 от 13.08.2019 г., че е образувано изпълнително дело /ИД/ на 20.10.2015 г. с номер №22150046980/2015. Наложени са обезпечителни мерки, заповед на банкови сметки. При изследване имущественото състояние на дружеството е установено, че същото не разполага с активи към които да се предприемат принудителни действия.

С Протокол №П-22222517034246-073-001 от 21.08.2017 г., приобщен към настоящото производство е констатирано, че [фирма] декларира покупки от дружества с рисков профил, в т.ч. [фирма] и [фирма]. Проведена е среща с управителя Д. П. К., документирана с протокол от 11.06.2015 г. Управителят е информиран за доставчици, в т.ч. [фирма], за които са установени нередности в търговското им поведение. Управител и собственик на [фирма], [фирма] и [фирма] е Й. В. П.. Обобщено е, че още през м. 06.2015 г. НАП е предупредила Д. П. К. за съществуващи нередности при негови доставчици, които биха довели до невнасяне на ДДС за извършени облагаеми доставки на ИНТЕКСТ“ О., в т.ч. [фирма]. Подчертано е, че след уведомяването, [фирма] продължава да „купува“ стоки от дружества, чиито управител е Й. П.. Като са изследвали предпоставките по чл. 177 от ЗДДС, органите по приходите са заключили, че от обективна страна са налице всички предпоставки за ангажиране на отговорността на [фирма] за дължимия данък по фактура №0...01075 от 19.01.2017 г., издадена от [фирма], а именно: ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по посочената фактура, данъкът, за който се е задължил доставчикът, издавайки фактурата, не е внесен. По отношение на задължението на доставчика е образувано изпълнително дело и са наложени обезпечителни мерки – заповед

на банкови сметки.

Освен обективният елемент е прието за доказано и наличието на субективния елемент на отговорността по чл. 177 от ЗДДС, тъй като са изпълнени едновременно условията на чл. 177, ал. 3 от ЗДДС, а именно дължимият данък не е ефективно внесен като резултат за данъчен период от предходния доставчик по облагаема доставка и облагаемата доставка е на цена, която значително се отличава от пазарната.

В допълнение към извода за наличие на субективния елемент е посочено, че ревизираното лице, въпреки проведените срещи и предупреждения от страна на НАП е продължило да получава „доставки“ от дружества, които са с рисково поведение. Посочено е, че управителят на [фирма] още през 2015 г. е предупреден за рисковото поведение на [фирма], чийто управител е Й. В. П., управител и на [фирма].

Съобразно горното органите по приходите обобщават, че в случая са изпълнени предвидените в закона предпоставки за ангажиране на отговорността на [фирма] за дължимия и невнесен данък от доставчика [фирма], като в случая са налице данни, че ревизираното лице е било длъжно да знае, че данъкът по издадената от доставчика му фактура няма да бъде внесен. За последното се позовават на установяването на предпоставките по чл. 177, ал. 3 от ЗДДС, а именно, че спорната доставка е на цена, която значително се отличава от пазарната. Предвид това с ревизионния акт е ангажирана отговорността на ревизираното лице за дължимия и невнесен данък от [фирма] по фактура №0...01075 от 19.01.2017 г. в размер на 25 000 лв. Освен главницата на основание чл. 175 във връзка с чл. 16, ал. 3 от ДОПК е начислена лихва в размер на 4 785,11 лв.

В резултат на горните констатации и на основание чл. 177, ал. 1, във връзка с чл. 177, ал. 6 от ЗДДС на [фирма] е вменена солидарна отговорност за задълженията на [фирма] общо в размер на 25000 лв., по фактури, издадени за период 01/2017г. и са начислени лихви за забава към 11.10.2019г.

При административното обжалване РА е потвърден с решение № 2194/15.04.2020г. по подробно изложени мотиви.

В хода на съдебното обжалване са приети заключения по съдебно-счетоводна експертиза и съдебно-техническа експертиза. Заключение на ССЕ установява следното: .Фактура № [ЕГН]/19.01.2017 г., издадена от [фирма] към [фирма] е осчетоводена при жалбоподателя, като от страна на [фирма] не предоставени документи. 2.Съгласно Протокол за извършена насрещна проверка № П-22221719038722-141-001/05.04.2019 г. (л.192) [фирма] е включило фактура № [ЕГН]/19.01.2017 г. в дневника за продажби и СД по ЗДДС за данъчен период м.01.2017 г. с получател [фирма]. В счетоводството на [фирма] е осчетоводено плащане на сума от 30,000 лв. към [фирма] на 02.06.2017 г. Остатъкът от задължението по фактура № [ЕГН]/19.01.2017 г., в размер на 120,000 лв., е закрит/прихванат с вземане на [фирма] от [фирма], от което сумата е платена от [фирма] на [фирма]. В счетоводството на [фирма] платената сума от 120,000 лв. към [фирма] е осчетоводена като платена към доставчик [фирма]. Има Протокол от 20.06.2017 г. за извършване на прихващане (л.81) между [фирма], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма]. Съгласно протокола [фирма] има вземане от [фирма]

на обща стойност 140,813.28 лв. по фактури: № [ЕГН]/12.06.2016 г., № [ЕГН]/26.08.2016 г., № [ЕГН]/15.09.2016 г. и № [ЕГН]/18.10.2016 г. [фирма] дължи на [фирма] сумата в размер на 120,000 лв. по фактура № [ЕГН]/19.01.2017 г. Страните се споразумяват да извършат прихващане на насрещните си вземания до размера на по-малкото, в резултат на което [фирма] дължи на [фирма] сума в размер на 20,813.28 лв., а задължението на [фирма] към [фирма] се погасяват изцяло.

Трябва да се отбележи, че Й. П. – управител и собственик на [фирма], е заявил пред орган по приходите, че няма фактури, издадени от [фирма] към [фирма]. Активите по процесната фактура са осчетоводени при [фирма] по дебитата на сметка 204000 „Машини, съоръжения и оборудване“ със стойности: И.. № 425 - Четиристранно обработваща машина – 80,000 лв.; И.. № 426 - Слитваща машина /цепачка/ – 20,000 лв.; И.. № 427 - Двустранен циркуляр – 25,000 лв. На 01.10.2017 г. [фирма] е издало фактура № [ЕГН]/01.10.2017 г. (л.108) към [фирма], ЕИК[ЕИК]. Предмет на фактурата е: „Четиристранно обработваща машина 4FM-180, 025/1993 г.“. Данъчната основа на фактурата е 80,000 лв., начисленият ДДС е 16,000 лв и общата стойност е 96,000 лв. Продажбата е осчетоводена при [фирма] като приходи от продажби на ДА – по кредита на сметка 709500 със сумата от 80,000 лв. Машината е отписана като е дебитирана сметка 709500 „Приходи от продажби на ДА“ и е кредитирана сметка 204000 „Машини, съоръжения и оборудване“ с отчетната й стойност – 80,000 лв. Дълготрайни активи с инв. № 426 - Слитваща машина /цепачка/ и инв. № 427 - Двустранен циркуляр са налични към 31.12.2019 г. по счетоводни данни при [фирма]. Начисляват им се амортизации с годишна амортизационна норма – 30%. Извършените операции са извършени в съответствие със Закона за счетоводството и действащите счетоводни стандарти. Следва да се отбележи, че не са извършени счетоводни операции по Протокол от 20.06.2017 г. за извършване на прихващане (л.81) между [фирма], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], а именно [фирма] е следвало да закрие задължението си към [фирма] и да го прехвърли като задължение към [фирма]. [фирма] не е закрило задължението си по процесната фактура към [фирма], от което се е получило така, че плащания направени по разплащателната сметка на [фирма], са осчетоводени при [фирма] като плащания към [фирма]. Така взети счетоводните операции не представят вярно стопанските операции.

Заклучението на СТЕ установява следното: Справедливите пазарни цени са в посочения диапазон в лева, от което следва, че посочените във Фактура № [ЕГН]/19.01.2017г. , издадена от [фирма] и купувач [фирма] , с която придобива четиристранно обработваща машините за 80 000лв. , слитваща машина за 20 000 лв. и двустранен циркуляр за 25 000 лв. представляват пазарни цени. В съдебно заседание вещото лице пояснява, че процесната фактура е съотносима с пазарните цени на тези машини към момента, в който е била издадена фактурата. За да изведе средна пазарна цена е използвала аналози на процесните машини. Уточнява, че е ползвала метода на възстановимите пазарни цени и пазарния метод като е направила диапазони. Посочва, че коефициентите за амортизация са на база на формули, използвани от експертите, работи се с база данни, определят се тези

коэффициенти за всяка една машина, прилагат се към цената на нова машина, вижда се на колко е години и се преценява коефициента. Овехтяването на машината не можело да е твърдо фиксирано теоретично.

Предвид установената фактическа обстановка, съдът прави следните **правни изводи**:

Жалбата е допустима, като подадена в срок и от лице, което има правен интерес да обжалва, срещу подлежащ на съдебно обжалване акт.

Разгледана по същество жалбата е **основателна**.

РА е издаден в предвидената форма, от компетентни органи по чл.119, ал.2 от ДОПК, при спазване на процесуалните правила. Неоснователни са доводите за съществени нарушения, изразяващи се в липса на собствени мотиви в РА, а преповтаряне на РД и необсъждане на възраженията срещу РД.

Съгласно изричната разпоредба на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, РД е неразделна част от РА и няма изискване РА да съдържа различни мотиви, щом самият РД са неговите мотиви. Относно обсъждането на възражението видно от мотивите в РА органът по приходите е обсъдил експертизата, във връзка с възражението на жалбоподателя, че при изготвяне на последната не са съобразени конкретните потребности на контрагентите. Обсъдени са и обстоятелствата, свързани с протокола от 2015 г. за проведената среща между представители на НАП и жалбоподателя. Отделно от това няма задължение РА да съдържа различни от РД мотиви, след като няма различия във фактическите и правни основания между РД и РА.

Спорът е по приложението на материалния закон.

Нормата на чл. 177 ЗДДС предвижда солидарна отговорност, установена по силата на закона на регистрирано по ЗДДС лице - получател по доставката за невнесен 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.

В конкретния случай предмет на съдебния спор е отговорността на [фирма] в качеството му на получател по доставки на машини по конкретна фактура, издадена от [фирма]. В хода на ревизията е установено, че за процесния период прекият доставчик има задължения за ДДС, които не са внесени.

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

В хода на съдебното производство се ангажира доказателство – заключение по СТЕ, което установява, че посочените във Фактура № [ЕГН]/19.01.2017г. , издадена от [фирма] и купувач [фирма] , с която придобива четиристранно обработваща машините за 80 000лв., слитваща машина за 20 000 лв. и двустранен циркуляр за 25 000 лв. представляват пазарни цени. В таблица на л.167 по делото вещото лице е посочило крайната нетна реализируема пазарна цена и диапазона +/- 10 процента, в който попада. Вещото лице се позовава на оглед на недвижимите имоти и справки за пазарни цени на дървообработващи машини в каталози и специализирани списания. Съдът кредитира заключението като доказателство, предвид че същото е експертно обосновано.

Ответникът не е ангажирал от своя страна достатъчно доказателства, за да установи по един обоснован и категоричен начин, че в случая цените на процесните доставки не са "пазарни", а се отклоняват значително именно от „пазарните цени“. Експертизата, приета при ревизията, не обосновава надлежно определени пазарни цени, съответно отклонение от тях. Следва да се има предвид, че дадените цени на машините в експертизата от ревизионното производство (л.196-л.199) не са пазарни цени по смисъла на § 1, т.16 от ЗДДС, тъй като използваният метод на сравнимите неконтролирани цени не е приложен съобразно чл. 18 от Наредба № Н-9/14.08.2006 г. въз основа на съпоставка на цените на процесните машини (по контролираните сделки) с цената за машини по съпоставими неконтролирани сделки, осъществени при съпоставими условия. Посочени са сделки, които са от синдик в производство в несъстоятелност, година и девет месеца по-късно. Към експертизата не са приложени документи, от които да е видно, че са използвани цени по реално сключени сделки, които са осъществени при съпоставими условия. Не са приложени и документи, то които да са видни продажбите посочени в таблиците на заключението. Продажбата на подобни машини в друг период от време, от синдик, в производство по несъстоятелност, не би могла да е съпоставима с продажба на свободния пазар на такива машини за периода, когато е осъществена процесната.

Тъй като в случая се презюмира знание, на база отклонение в цените на ревизираните доставки с пазарните цени, то доказателствената тежест е на органа по приходите и на решаващия орган в съдебното производство. Тъй като единственото доказателство, на което се основава предположението е експертизата от ревизията, която се оспорва от ревизираното лице, то

ревизиращият орган и ответникът в съдебното производство (решаващият орган) не са се справили с доказването на една от кумулативните предпоставки по чл. 177 ЗДДС и конкретно презумпцията за знание, основана на установено по предвидените методи за това твърдяно като значително отклонение от пазарни цени. Неоспорената съдебнотехническа експертиза При липсата на надлежно установени, въз основа не на реални сделки, които да са осъществени при съпоставими условия, пазарни цени на процесните машини, 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 [фирма] 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.

В заключение се налага извод за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Разноски са претендирани от жалбоподателя и са доказани в размер на платена държавна такса 50 лв. и платени депозити за вещи лица 500 лв. +650 или общо 1150 и ответникът следва да бъде осъден да ги възстанови на жалбоподателя в размер общо на 1200 лв.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл.161 от ДОПК, Административен съд София - град, I отделение, 6 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ РА № 22222519001069-091-001/11.10.2019г. на органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с решение № 2194/27.12.2019г. на директора на дирекция "ОДОП"-С..

ОСЪЖДА Директора на Дирекция „ОДОП“-С. да заплати на [фирма] с ЕИК[ЕИК] разноски по делото в размер на 1200 лв.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ, в 14-дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: