

РЕШЕНИЕ

№ 671

гр. София, 08.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,
в публично заседание на 08.12.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ирина Кюртева

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **2989** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. ДОПК във вр. с чл. 177 ЗДДС.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1 срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220319003584-091-001 от 11.11.2019 г., издаден от В. В. В. – орган, възложил ревизията и П. П. Б.-Д. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 146 от 27.01.2020г. на Директора на Дирекция ОДОП [населено място] при ЦУ на НАП. Жалбоподателят оспорва изцяло ревизионния акт, с който е ангажирана отговорността му по чл. 177 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за дължим и невнесен данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 66 588,06 лв. по фактура №0000000158 от 13.06.2018 г. и фактура №1...20 от 24.07.2018 г., издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] и лихви в размер на 8 930,58 лв., като незаконосъобразен и необоснован. Според жалбоподателя не са налице кумулативно изискуемите предпоставки на чл. 177 от ЗДДС, спазени са изискванията за приспадане на ДК, не е налице свързано лице по смисъла на закона и не е извършена измама като продажната цена е преведена по сметката, посочена от банката, учредила ипотеката върху продадените имоти. На изложените основания се претендира отмяна на обжалвания ревизионен акт като незаконосъобразен и необоснован. Претендират се сторените по делото разноски. В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адв. Д., поддържа жалбата. Представя списък на разноските по делото.

Ответната страна чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Твърди, че обжалвания ревизионен акт е законосъобразен. Претендира присъждане на

юрисконсултско възнаграждение. Не прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Подробни съображения излага в писмени бележки.

След съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и въз основа на доводите и възраженията на страните, съдът приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна, поради което е допустима за разглеждане.

[фирма] е вписано в Търговския регистър към Агенцията по вписванията на 23.03.2016 г. Регистрирано е по реда на ЗДДС, считано от 16.01.2019 г. През ревизираните периоди дружеството е извършвало покупко-продажба и отдаване под наем на недвижими имоти.

Производството по издаване на ревизионния акт на жалбоподателя е започнало въз основа на Заповед за възлагане на ревизия/ЗВР/ №Р-22220319003584-020-001 от 11.06.2019 г., връчена по реда на чл. 32 от ДОПК на 05.07.2019 г., издадена от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС по доставки, документирани с фактура №[ЕГН] от 13.06.2018 г. и фактура №1...20 от 24.07.2018 г., издадени от [фирма].

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220319003584-092-001 от 16.10.2019 г., връчен по електронен път на 16.10.2019 г., срещу който не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22220319003584-091-001 от 11.11.2019 г., издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и П. П. Б.-Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 13.11.2019 г.

С ревизионния акт е ангажирана субсидиарна отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС на жалбоподателя за невнесен ДДС в размер на 66 588,06 лв. по фактура №[ЕГН] от 13.06.2018 г. и фактура №1...20 от 24.07.2018 г., издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] и лихви в размер на 8 930,58 лв. РА е бил обжалван по реда на чл. 152 и сл. от ДОПК пред Директора на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, който с решение № 146/27.01.2020г. го е потвърдил като законосъобразен и обоснован.

За да постанови обжалвания ревизионен акт в хода на извършената на жалбоподателя ревизия, органа по приходите е установил, че за данъчни периоди м. 06.2018 г. и м. 07.2018 г. [фирма] е упражнило право на данъчен кредит по фактура №[ЕГН] от 13.06.2018 г. с начислен ДДС в размер на 66 824,20 лв. и фактура №1...20 от 24.07.2018 г. с начислен ДДС в размер на 500,00 лв., издадени от [фирма]. Сделките са за покупка на недвижими имоти /апартаменти, подземни гаражи и мазета/, находящи се в „Административно-жилищен комплекс, хотелска част, офиси, магазини и подземни гаражи“ в [населено място], район М., по Нотариален акт № 100, том I, рег.№ 1234, дело №86 от 13.06.2018 г. и Нотариален акт №124, том I, рег. №1435, дело №108 от 24.07.2018 г. за продажба. От извършена проверка в информационната база данни на НАП е установено, че [фирма] не е внесло ДДС, деклариран в подадени справки-декларации(СД) за м. 06.2018 и м. 07.2018 г. - периодите, през които са издадени фактурите към жалбоподателя.

С Нотариален акт № 100, том I, рег.№ 1234, дело №86 от 13.06.2018 г. за покупко-продажба, [фирма] продава на [фирма] недвижими имоти на обща стойност 205 000 евро, като страните са договорили сумата да бъде платена от

купувача по сметка, посочена в Уведомително писмо изх.№ 0658/11.06.2018г., издадено от [фирма], която сума ще послужи за заличаване на учредената върху имотите ипотека. Данъчната оценка на имотите е в размер на имотите е 408 925,20 лева.

С Нотариален акт №124, том I, рег. №1435, дело №108 от 24.07.2018 г. за покупко продажба, [фирма] продава на [фирма] недвижими имоти на обща стойност 3 000,00 лева.

Съгласно приложеното писмо от банката с цел частично заличаване на договорна ипотека, учредена с НА за учредяване на договорна ипотека върху недвижими имоти №39/2014 г. в полза на [фирма] сума в размер на 271 341 евро следва да бъде преведена по банкова сметка с IBAN: [банкова сметка] /за превод в евро/ или [банкова сметка] /за превод в лева/. Относно банкова сметка [банкова сметка] е извършена проверка в информационния масив на НАП, при която е установено, че сметката е с титуляр [фирма], ЕИК[ЕИК]. Констатирано е, че извършеното плащане по фактура № [ЕГН]/13.06.2018 г. в размер на 205 000 евро е наредено по банкова сметка [банкова сметка] с бенефициент [фирма]. Плащането по фактура №1.020/24.07.2018г. е извършено на 24.07.2018г., също по банкова сметка [банкова сметка] към получател [фирма]. След проверка от страна на органите по приходите е установено, че едноличен собственик на капитала на [фирма] е [фирма], ЕИК[ЕИК].

От представените счетоводни документи е установено, че [фирма] е отразило придобиването на имотите, като същите са осчетоводени по дебита на сметка 224 „Инвестиционни имоти“.

При ревизията е установено и не е спорно, че [фирма] е получател по облагаеми доставки от [фирма], по която е приспаднало право на данъчен кредит в размер на 67 324,20 лв., отразени в „дневника за покупките“. Установено е, че за данъчен период 01.06.2018 г. - 30.06.2018 г. [фирма] е подало справка-декларация с вх. №22103420356/13.07.2018 г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 66 088,06 лв., като сумата не е внесена. За данъчен период 01.07.2018 г. - 31.07.2018 г. е подадена справка-декларация с вх. №22103448219/13.08.2018 г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 6 550,20 лв., като сумата не е внесена. Посочено е, че непогасените задълженията в размер на 72 638,26 лв. са предадени за събиране през м. 08.2018 г. на Агенция за държавни вземания, чийто правоприменик е Националната агенция за приходите /§ 36, ал. 1 ПЗР на ЗИД ДОПК, обнародван в ДВ, бр. 32 от 28.04.2009 г./.

Жалбоподателят „М. И. О. не е бил регистриран по ЗДДС към датата на издаване на двете процесни фактури и съответно фактурите не са били включени в тези данъчни периоди, а именно 06.2018 г. и 07.2018 г. Дружеството се регистрира по ЗДДС на дата 16.01.2019 г. и упражнява своето право на данъчен кредит по процесните фактури през м.02.2019 г., за което има приложени Дневник на покупките по ЗДДС, Справка-декларация по ЗДДС и уведомлението за тяхното деклариране и подаване към НАП.

Не е спорно, че ревизираното дружество и прекият доставчик са обслужвани счетоводно от [фирма], ЕИК[ЕИК], а отчетните регистри по ЗДДС са подавани с електронния подпис на Д. Х., управител на горепосоченото дружество. Това обстоятелство е обосновоало в РА наличие на данни за свързаност по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК, а според РД /на стр. 5/ - §1, т. 3, б „г“ от ДОПК.

В РА се съдържат констатации, че е налице пряка връзка между ползвания данъчен

кредит от [фирма] и декларирания ДДС за внасяне от [фирма], тъй като произтичат от едни и същи доставки.

Изложеното е дало основание на органите по приходите да приемат, че са налице всички материални предпоставки за ангажиране на отговорност по чл. 177 от ЗДДС на [фирма], в т.ч. обективни предпоставки /налице е реална доставка на стоки, с предмет недвижими имоти между две регистрирани по ЗДДС лица; доставчикът дължи данък по доставките в размер на 72 638,26 лв., който не е внесен ефективно; получателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по доставката в размер на 67 324,20 лв./ и субективни предпоставки /получателят е знаел или е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика/ за задълженията на [фирма], които не са внесени.

В мотивите на РА е посочено, че наличието на субективните предпоставки се доказват от: наличието на свързаност между страните по доставката, по смисъла на §1, т.3 от ДР на ДОПК, които биха могли да обосноват знание за невнасяне на данъка; плащането на трето лице; воденето на счетоводството от едно лице; подаването на СД от един IP адрес 94.155.130.75, регистриран на счетоводителя Д. Х.. В заключение е формиран извод, че жалбоподателят не е положил грижата на добър търговец и е налице знание по смисъла на чл.177, ал.2 от ЗДДС, че данъкът няма да бъде внесен.

С решение № 146/27.01.2020г., директора на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, е потвърдил като законосъобразен и обоснован РА. Решаващият орган споделя мотивите на ревизиращия екип, като добавя и основание за приложимост на чл.177, ал.3 ЗДДС, че ревизираното лице е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, предвид наличието на документи, доказващи, че облагаемите доставки, са осъществени на цена, която значително се отличава от пазарната. За първи път в решението се сочи това обстоятелство, както и че прехвърлянето на собствеността върху недвижимите имоти е на цена, по-ниска от тяхната данъчна оценка. Установено е несъответствие на заплатените суми с тези, посочени в удостоверението на ипотечарния кредитор, от което е направен извод за приложимост на презумпционните предпоставки на чл.177, ал.3 ЗДДС. Следва да се отбележи, че тези предпоставки не са изследвани в хода на ревизионното производство и не са събирани доказателства за пазарната цена на имотите. Органите по приходите не са обосновали извод за наличие на задължение за знание, че данъкът по доставката няма да бъде внесен в хипотезата на чл. 177, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, а именно поради това, че облагаемата доставка е сключена на цена, която съществено се отличава от пазарната. В качеството си на свидетел, пред съда Д. Х. заяви, че обслужва счетоводно и двете дружества(продавач и купувач), обработва счетоводната им документация, подава ГДД. Не извършва плащания от името на дружествата, като за някои от тях има пасивно банкиране – вади банкови извлечения. Не е имала управленски функции и няма родствена връзка с управителите на дружествата, като извършва само счетоводното им обслужване.

По искане на жалбоподателя, съдът е допуснал съдебно-счетоводна експертиза, заключението по която е прието в открито съдебно заседание на 08.12.2020г. и не е оспорено от страните. Вещото лице е отговорило на въпросите: Как и по какъв начин са осчетоводени фактури № [ЕГН] от 13.06.2018 г. и № [ЕГН] / 24.07.2018 г. и отразени ли са и по какъв начин са заведени същите в счетоводните книги на дружествата [фирма] и „М. И. О.? Спазени ли са изискванията на чл. 71 от ЗДДС, приложим към периода на издаване на двете фактури № [ЕГН] от 13.06.2018 г. и №

[ЕГН] / 24.07.2018 г. за ползване на данъчен кредит? Включен ли е данъчния кредит в справка-декларация за данъчен период, в който са извършени покупките? Какви суми и по кои сметки са платени сумите по фактура № [ЕГН] от 13.06.2018 г. и фактура № [ЕГН] / 24.07.2018 г. ?

Въз основа на счетоводните справки от [фирма], а именно -Дневник на сметка 401/1 за период от 01.06.2018 до 31.07.2018 контрагент [фирма] № [ЕГН] Дата на фактура 13.06.2018 и Дневник на сметка 401/1 за период от 01.06.2018 до 31.07.2018 контрагент 4 [фирма] № [ЕГН] Дата на фактура 24.07.2018 са проследени счетоводните записвания при „М. И. О. по сметки 706(Приходи от продажба на ДМА) и 453/2(Начислен ДДС по продажбите). Посочено е, че „М. И. О., не е било регистрирано по ЗДДС към датата на издаване на двете процесни фактури и съответно фактурите не са били включени в тези данъчни периоди, а именно 06.2018 г. и 07.2018 г. Дружеството „М. И. О., се регистрира по ЗДДС на дата 16.01.2019 г. и упражнява своето право на данъчен кредит по процесните фактури през м.02.2019 г., за което има приложени Дневник на покупките по ЗДДС, Справка-декларация по ЗДДС и уведомлението за тяхното деклариране и подаване към НАП.

По отношение на фактура № [ЕГН] от 13.06.2018 г. сумата е преведена на [фирма], ЕИК:[ЕИК] по указанията на уведомително писмо от [фирма], според което има учредена договорна ипотека на имотите, посочени в процесните фактури на името на [фирма], което дружество се явява и едноличен собственик на капитала на [фирма], и всички суми по сделката трябва да бъдат преведени на [фирма]. Според счетоводните справки и банково извлечение с номер 28 от 13.06.2018 г. на същата дата 13.06.218 г. от банкова сметка с номер ВС 75 8Т8А 9300 0024 0347 58 в евро е извършен превод от наредител: „М. И. О. към получател [фирма], със сметка ВС 17 1АВО 8098 1402 7413 00 в евро на стойност от 205 000.00 (400 945.15 лв.- левова равностойност) ерво, с което е платена цялата стойност по процесната факура.

По отношение на фактура № [ЕГН] от 24.07.2018 г. сумата е преведена на [фирма], по указанията на уведомително писмо от [фирма], според което има учредена договорна ипотека на имотите посочени в процесните фактури на името на [фирма], което дружество се явява и едноличен собственик на капитала на [фирма], и всички суми по сделката трябва да бъдат преведени на [фирма]. Според счетоводните справки и банково извлечение с № 32 от 24.07.2018 г. на същата дата 24.07.218 г. от банкова сметка с номер ВС 86 3Т8А 9300 0024 0347 54 в лева е извършен превод от наредител: „М. И. О., към получател [фирма] със сметка ВС 35 1АВС 8098 1002 7413 00 в лева на стойност от 3 000 лева, с което е платена цялата стойност по процесната фактура.

При така изяснената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното: В съдебното производство, съгласно нормата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл. 118, ал. 2 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Спазена е формата по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата по спазване процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно заповед № РД-01-803/ 07.06.2017г., издадена от директора на ТД на НАП С.. РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Лицата подписали РА и РД притежават КЕП. Материалната и териториална компетентност на издалия РА орган се установи от неоспорената от страните заповед , издадена на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

РА е издаден при неправилно приложение на материалния закон.

Отговорността по чл. 177 от ЗДДС е особен вид солидарна отговорност за регистрирано по ЗДДС лице, която възниква, ако са изпълнени сложните фактически състави, предвидени в посочената разпоредба. Същността на отговорността се състои във възникване на задължение за едно регистрирано лице да заплати задължението за ДДС на друго регистрирано лице. За да възникне отговорност за чуждо задължение, следва едновременно да са изпълнени следните условия, посочени в чл. 177, ал. 1, ал. 2 от ЗДДС: 1. Регистрираното лице е получател по облагаема доставка. Съгласно чл. 11, ал. 2 от ЗДДС това е лицето, което получава стоката или услугата или лицето което придобива собственост върху стоката или същата му се предоставя фактически. 2. Осъществена е облагаема доставка, по която доставчикът е издал фактура с посочен на отделен ред ДДС, който ДДС доставчикът е длъжен да внесе в бюджета. 3. Дължимият данък не е внесен от доставчика. 4. Получателят следва да е ползвал право на приспадане на данъчен кредит, пряко или косвено свързан с невнесения данък. Връзката между невнесения данък и данъчния кредит ще е налице, когато е налице поредица от облагаеми доставки предмет същата стока или услуга, независимо дали в същия, изменен или преработен вид. Достатъчно е да е налице пряка или косвена причинно следствена връзка между дължимия невнесен данък и приспадания данъчен кредит. 5. Получателят е знаел или е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен- чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. Налице са две хипотези за възникване на отговорността по чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. В първата хипотеза-получателят е знаел, че данъкът няма да бъде внесен. Фактът на знание у лицето, подлежи на доказване от ревизиращия орган. Това могат да бъдат всякакви факти и обстоятелства, че на лицето е било известно или че на лицето не е възможно да не е било известно обстоятелството, че данъкът няма да бъде внесен. При втората хипотеза-получателят е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен. Фактите които следва да се установят при тази хипотеза включват два елемента-възможност за знание и задължение за знание. Най –общо въпросът се свежда до това дали при полагане грижата на добрия търговец и дължимите в тази връзка усилия с оглед конкретната доставка/проучване стопанската надеждност на доставчика, обезпечаване изпълнението на доставката, осигуряване срещу евентуално неизпълнение и др. За да възникне отговорността по чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС в конкретния случай, органа по приходите следва безспорно и без съмнение да установи, че получателят не е положил дължимата грижа на добрия търговец, въпреки, че е имал възможност да го направи. 6. Съгласно

чл. 177, ал. 4 отговорността по чл. 177 възниква без значение, дали отговорното трето лице е получило или не конкретна облага от невнасянето на дължимия ДДС. Чл. 177, ал. 3 от ЗДДС въвежда особена презумпция за задължение за знание по смисъла на ал. 2. Същата е оборима презумпция-валидна е до доказване на противното. Осъществяване на презумпционните факти, които приходната администрация трябва да докаже са следните: 1. Облагаемата доставка по която данъкът не е внесен и тази по която е ползвано право на данъчен кредит, следва да са с предмет същата стока или услуга, независимо дали са в същия, изменен или преработен вид. 2. Следва да е налице едно от следните обстоятелства: сделката е привидна, заобикаля закона или осъществена на цена, която значително се отличава от пазарната. Тази предпоставка следва да е налице при всяко лице, което отговаря по чл. 177 от ЗДДС, т. е лицето, чиято отговорност се претендира е осъществило сделка която е привидна, заобикаля закона или е осъществена на цена, която значително се отличава от пазарната. За да възникне за определено данъчно-задължено лице отговорност по чл. 177, ал. 3 от ЗДДС е необходимо то самото да е участвало в сделка, която е привидна, заобикаля закона или е на цена, значително отличаваща се от пазарната. Ако не е налице такова пряко участие, т. е като страна в сделката за задълженото лице не може да се приложи презумпцията по чл. 177, ал. 3 от ЗДДС.

Следва да се посочи, че по делото няма спор, че [фирма] действително е придобило чрез покупко – продажба недвижимите имоти от [фирма], за което по делото са представени и приети Нотариален акт № 100, том I, рег.№ 1234, дело №86 от 13.06.2018 г. и Нотариален акт №124, том I, рег. №1435, дело №108 от 24.07.2018 г., продажната цена по която е платена по посочена сметка за погасяване на дълга и заличаване на договорна ипотека, учредена върху продаваните имоти с НА за учредяване на договорна ипотека върху недвижими имоти №39/2014 г. в полза на [фирма] в размер на 271 341 евро. От доставчика [фирма] са издадени процесните фактури №[ЕГН] от 13.06.2018 г. и №1....20 от 24.07.2018 г. Не е спорно, че жалбоподателят е упражнил правото на приспадане на ДК по посочените фактури, както и че прекият доставчик по облагаемите доставки [фирма] не е внесъл дължимият ДДС в размер на 66 588,06 лв.

В настоящия случай, спорът е по приложението на чл.177 ЗДДС и по-конкретно, предвид мотивите на оспорения РА, дали получателят по облагаемата доставка е знаел, че данъкът няма да бъде внесен.

В случая, органите по приходите са приели, че е осъществен първият фактически състав по чл.177, ал.2 ЗДДС, предвиждащ знание на регистрираното лице-получател, че данъкът няма да бъде внесен. Спорът касае субективния елемент по смисъла на чл.177, ал.2 ЗДДС като предпоставка за отговорността за злоупотреби, а именно знанието у регистрираното лице, че данъкът няма да бъде внесен и доказването на такова знание по реда на чл.117-120 ДОПК, като този факт подлежи на доказване от ревизиращия орган. Такова доказване в настоящия случай не е проведено, като не се откриват данни, касаещи взаимоотношенията между страните, от които безспорно да се установява знание че данъкът няма да бъде внесен или други подобни, обективирани в действителността факти,

сочещи на знание у получателя за намерението на доставчика да не изпълни задължението си към бюджета. Доказателства в тази насока могат да бъдат търговска кореспонденция, писмени доказателства, свързаност между доставчика и получателя, поради което знанието за това обстоятелство е неизбежно.

За обосноваване на знанието от страна на получателя, че данъкът няма да бъде внесен, е прието за относимо обстоятелството, че ревизираното дружество и прекият доставчик са обслужвани счетоводно от [фирма], ЕИК[ЕИК], а отчетните регистри и СД по ЗДДС са подавани с електронния подпис на Д. Х., управител на горепосоченото дружество от един и същи IP адрес 94.155.130.75, регистриран на счетоводителя Д. Х., плащането на трето лице. По посочените обстоятелства, в РА е обосновано наличие на данни за свързаност по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК, а според РД /на стр. 5/ - §1, т. 3, б „г“ от ДОПК.

Във връзка с посочените в РА фактически твърдения за плащане на продажната цена на трето лице, следва да се посочи, че паричните средства са преведени по банкова сметка на трето лице на основание постигната договореност в НА. Това е достатъчно основание за жалбоподателя да приеме, че плаща правилно и точно задълженията си и в никакъв случай не предполага знание за това, че доставчикът няма да заплати данък ДДС. Законът изисква знание за посоченото обстоятелство, а не "очакване", че доставчикът ще е възпрепятстван да внесе данъка в бюджета. Освен това, знанието следва да бъде установено по категоричен и безпорен начин от ревизиращите органи. Дружеството жалбоподател е извършило валидни и действителни плащания по процесните фактури. Съдът взе предвид и обстоятелството, че задължението за ДДС по сделките не е платено, но същото не е скрито, предвид подадените СД по ЗДДС.

За всеки случай на твърдяно знание, че данъкът няма да бъде внесен от доставчика, в тежест на органите по приходите е да докажат по несъмнен начин предварителната информираност на получателя, че доставчикът му няма да внесе дължимия и начислен ДДС. Фактът, че двете дружества са обслужвани счетоводно от едно и също лице и СД са изпращани от неговия IP адрес, сам по себе си не обосновава извод, че дружеството жалбоподател е знаело, че дружеството доставчик няма да внесе в бюджета начисления ДДС. Този факт не обуславя свързаност между дружествата по начин, обуславящ знание у жалбоподателя, че доставчикът му няма да внесе начисления по доставките ДДС. Такъв категоричен извод би могъл да се направи при свързаност между двете дружества, но по делото се установява безспорно, че двете дружества не са свързани лица по смисъла на §1, т.3 от ДР на ДОПК. Знанието на едно юридическо лице се установява, когато е налице знание у физическите лица, осъществяващи неговото управление. В случая не са налице данни физическите лица, управляващи жалбоподателя да са участвали в управлението на доставчика. Освен това, едно от задълженията на счетоводителя е да не разпространява сведения, факти и информация, определени като фирмена или търговска тайна на юридическите лица, на които предоставя счетоводни услуги, поради което не може да се приеме, че лице от управителния орган или представляващо [фирма] е знаело чрез

счетоводителя св.Д. Х., за задълженията на [фирма], респективно е знаело за наличие на данъчна измама.

В процесния случай, ревизионното производство се е развило и в РА е уточнено, че отговорността на получателя е ангажирана поради знанието му, че данъкът няма да бъде внесен. За първи път в решението на директора на ОДОП се прави позоваване на алтернативната хипотеза на чл.177, ал.3 ЗДДС относно презумпцията за дължимо знание на получателя, че данъкът няма да бъде внесен, обоснована с констатацията, че облагаемите доставки са осъществени на цена, която значително се отличава от пазарната. Този извод е необоснован предвид липсата на доказателства, напр. назначаване на експертиза, която да определи пазарната цена на продадените имоти, като решаващият орган не се е възползвал от правомощието си да събира допълнително доказателства. Значителната отлика между цената на доставката и пазарната ѝ цена е едно от условията за приложението на презумпцията на чл.177, ал.3 ЗДДС за дължимо знание на получателя, че данъкът няма да бъде внесен. Посочената от ревизиращите органи цена на имота не е пазарна цена по смисъла на § 1, т. 16 ЗДДС, който изисква пазарните цени да се определят чрез методите за определяне на пазарни цени по § 1, т. 10 ДОПК. Редът за доказване на значителна разлика между цената по оспорените сделки и пазарната цена (по чл. 177, ал. 3, т. 2, предл. 3 от ЗДДС) е установен от закона, а именно Наредба № Н-9 от 14 август 2006 г. След като данъчните органи не са доказали наличието на хипотезата на чл. 177, ал. 3, т. 2, предл. 3 от ДОПК чрез съответните способности за събиране на доказателства, а именно заключение за определяне на пазарната цена на имота съобразно методите, определени в Наредбата, то това означава, че не е установено по категоричен начин, че облагаемата доставка е на цена, която значително се отличава от пазарната. Доказателствената тежест да установи предпоставките за реализиране на солидарната отговорност по чл. 177 от ЗДДС спрямо получателя по доставката е за приходните органи, което в процесния случай не е сторено. При липсата на един от кумулативните елементи от фактически състав, отговорността по чл. 177 ЗДДС не може да бъде реализирана.

С оглед на изложените по-горе съображения съдът намира, че обжалвания ревизионен акт с който на жалбоподателя е установена отговорност за заплащане на задължение на друго регистрирано лице е незаконосъобразен и необоснован. Органът по приходите не е установил и доказал изпълнението на сложния фактически състав по чл. 177 от ЗДДС, както и наличието на задължителните кумулативни предпоставки на чл. 177, ал. 2 и ал. 3 от ЗДДС. Както беше изложено по-горе в решението отговорността по чл. 177 от ЗДДС е особен вид солидарна отговорност за регистрирано по ЗДДС лице, която възниква ако са изпълнени сложните фактически състави, предвидени в посочената разпоредба. Доказателствената тежест за обосноваване на тази отговорност е за органа по приходите, който нито в обжалвания ревизионен акт нито в хода на съдебното обжалване е доказал предпоставките за нейното реализиране. С оглед на изложените съображения обжалвания ревизионен акт с който на жалбоподателя са установени задължения по чл. 177 от ЗДДС е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

Съгласно чл. 80 от ГПК, приложим субсидиарно и в административния процес, страната, която е поискала присъждане на разноски представя на съда списък на разноските най-късно до приключване на последното заседание в съответната инстанция. В представения списък в съдебно заседание на 08.12.2020г. са включени разноски за адвокатско възнаграждение в размер на 3 350,00 лв. за двама адвокати и съдебни разноски – 350 лв. Приложен е договор за ПЗС № 884204 без дата за заплащане в брой на договореното възнаграждение от 3350 лв. за двама адвокати. Според чл. 161, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя се присъждат разноските по делото и възнаграждението за един адвокат за всяка инстанция съразмерно на уважената част от жалбата. Следователно на жалбоподателя се дължат разноски за един адвокат в размер на 2 796,00 лв., съобразно чл.8, ал.1,т.4 от Наредбата за адвокатските възнаграждения и съдебни разноски в размер на 350 лв., или общо 3146,00 лв.

Водим от изложеното, съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1 Ревизионен акт № Р-22220319003584-091-001 от 11.11.2019 г., издаден от В. В. В. – орган, възложил ревизията и П. П. Б.-Д. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 146 от 27.01.2020г. на Директора на Дирекция ОДОП [населено място] при ЦУ на НАП,с който е ангажирана отговорността му по чл. 177 от Закона за данък върху добавената стойност за дължим и невнесен данък върху добавената стойност в размер на 66 588,06 лв. по фактура №[ЕГН] от 13.06.2018 г. и фактура №1....20 от 24.07.2018 г., издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] и лихви в размер на 8 930,58 лв.

ОСЪЖДА Дирекция ОДОП [населено място] да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1направените разноски в размер на 3146(три хиляди сто четиридесет и шест)лв.

Решението подлежи на касационно обжалване в 14 дневен срок от съобщаването му на страните пред ВАС на РБ.

СЪДИЯ: