

РЕШЕНИЕ

№ 1408

гр. София, 07.03.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 18.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **4624** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] чрез Т. В. Б., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002219005328-091-001/27.01.2020 г., издаден от Ф. С. Й. - орган, възложил ревизията и Т. Н. В. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 612/15.04.2020г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП. С РА е ангажирана отговорност на жалбоподателя по чл. 177 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за невнесен от [фирма], ЕИК[ЕИК] данък в общ размер на 148 500 лв. и лихви за забава в размер на 35 436,58 лв., по фактури, описани в РД.

Жалбоподателят оспорва РА по съображения, че към момента на издаване на фактурите не е налице свързаност между [фирма] и [фирма], нито по смисъла на §1, т.3 от ДОПК, нито по смисъла на §1 от ДР на ТЗ. В случая отговорността по чл.177 от ЗДДС била обоснована със знание за това, че дружествата имат един и същ административен адрес, като отрича представянето на протоколи и фактури. Уточнява съответните адреси на дружеството, като адресът за кореспонденция не съвпадал, само административният адрес. Счита, че разпоредбата на чл.177 е приложима не приоритетно, а евентуално и задължително се предполага от невъзможност данъкът да бъде внесен и събран от непосредствения данъчен длъжник. В случая органите по приходите не са извършили преценка дали длъжимият данък може да се събере от доставчика, като в тази връзка е необходимо доказването от страна на ревизиращите органи на неуспешно водено обезпечително, съответно изпълнително производство и

прилагане на съответните актове към преписката. Липсвала информация в РД/РА, за това дали дължимият данък може да се събере от доставчика, което е едно от задължителните изисквания на чл. 177 от ЗДДС. Излага довод, че в първоначалната заповед за възлагане на ревизия не са конкретизирани фактурите, за които следва да се търси отговорност по чл.177 от ЗДДС. Поради това, че се касае за особен вид солидарна отговорност, представляваща изключение от правилото, че данъкът се дължи от доставчика, текстът на разпоредбата следва да се тълкува стриктно, което означава, че трябва да бъдат конкретизирани доставките, по които се търси отговорност по чл.177 от ЗДДС. Излага съображения и за неправилност на техническата експертиза, тъй като използваният метод не е този по Наредба Н-19/14.08.2006г., не са предоставени данни за цени от конкретни аналози, както и други изчисления, несъответстващо на някои от методите по Наредбата, още по малко от метода на сравнимите неконтролирани цени. Претендира отмяна на РА. В съдебно заседание не изпраща представител.

Ответникът изразява становище за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана, с искане съдът да постанови решение, с което да потвърди оспорения РА като законосъобразен по мотиви в решението му. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед №Р-22002219005328-020-001/12.08.2019г., връчена на 02.09.2019 г., издадена от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС по доставки, документириани с фактури: №0..10/15.12.2014 г., №0..11/22.12.2014 г., №0..12 от 23.12.2014 г., №0..13/17.04.2015 г., №0..14/17.04.2015 г., №0..15/17.04.2015 г., №0..16/22.04.2015 г., №0..18/18.06.2015 г., №0..19/10.07.2015 г. и №0..20/ 21.07.2015 г., издадени от [фирма].

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002219005328-092-001/18.12.2019 г., връчен на 31.12.2019 г. От дружеството не е подадено възражение срещу РД, в срока на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22002219005328-091-001/27.01.2020 г., издаден от Ф. С. Й. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията /съгласно Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г./ и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 29.01.2020 г.

Като резултат от проведеното ревизионно производство, с издадения РА е ангажирана субсидиарна отговорност спрямо [фирма] за упражнено право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 148 500 лв. по фактури, издадени от [фирма], който данък не е внесен ефективно от доставчика.

Ревизията е повторна, във връзка с Решение №699/23.04.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което РА №Р-22221716002609091001/05.02.2019 г. е обявен за нищожен.

Основната дейност на дружеството през ревизирия период е извършване на градски и междуградски превози на пътници.

В хода на повторната ревизия на [фирма] са приобщени документите, предоставени от [фирма] в контролно производство с УИН: Р-22221716002609 с Протокол №Р-22002219005328-П.-001/19.09.2019 г., сред които копия на фактурите, издадени от [фирма], в едно с документи за извършени плащания, по които [фирма] е ползвал

данъчен кредит.

След справка в информационната система на НАП е установено, че дължимият от [фирма] данък по РА №P-22002216005084-091-001/20.09.2017 г. не е внесен към датата на издаване на РА на получателя / [фирма]/, чиято отговорност се търси.

Ревизиращият екип е посочил, че с Протокол №P-22002219005328-П.-001 от 19.09.2019г. е присъединена и извършена оценителна експертиза. Поставената задача е установяване на „пазарна цена“ по смисъла на §1, т. 8 от ДР на ДОПК към м.04.2015 г. на МПС собственост на [фирма].

Съгласно възложената при ревизията оценителна експертиза с вх.№24-00-726#7 от 01.08.2016 г. (л.5 от приложение по делото) е установена „пазарна цена“ по смисъла на §1, т.8 от ДР на ДОПК към месец април 2015г. на МПС собственост на [фирма] както следва:

- на автобус марка „М. Б.“, модел „И.“ /„Е. О 550/, рама WEB62700113521181, рег. [рег.номер на МПС] ; дата на първоначална регистрация 08.11.2001 г. – 75 950,00 лв. без ДДС.

- на автобус марка „М. Б.“, модел „И.“ /„Е. О 550/, рама WEB627001135214763, рег. [рег.номер на МПС] ; дата на първоначална регистрация 07.10.2002 г. - 60 760,00 лв. без ДДС.

- автобус „С. S 315 GT“, модел S315GT рама WKK62722113000815, рег. [рег.номер на МПС] ; дата на първоначална регистрация 17.04.2003 г. с вероятна цена 147 350,00 лв. без ДДС.

- автобус „С. S316UL“, рама WKK62728113000028, рег. [рег.номер на МПС] ; дата на първоначална регистрация 23.10.2003 г. - 110 550,00 лв. без ДДС.

Вещото лице е посочило, че с цел справедливо определяне на реалната пазарна цена към месеца на продажбата на автобусите април 2015г. е използван метод на сравнимите неконтролирани цени съгласно Наредба №Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарни цени. Установяването е въз основа на анализ на предоставени документи, извършен оглед, хипотези и допускания. Сравнявана е стойност на нов автобус произведен през съответната година, направен е оглед на техническото състояние и е изброено, че подобни автобуси са предлагани в С. и в Европа към м.април 2015г. в период от няколко години, както и предлагани в България подобни автобуси, като е отбелязано, че предлаганите от продавачите цени са обикновени завишени

Ревизиращият екип е установил, че цената фактурираните доставки на автобуси от [фирма] е различна от пазарната цена на същите, а именно:

- за автобус „Е. О 550“ с рег. [рег.номер на МПС] – 179 000,00 лв.;

- за автобус „Е. О 550“ с рег. [рег.номер на МПС] – 195 000,00 лв.;

- за автобус „С. 315 GT“ с рег. [рег.номер на МПС] - 250 000,00 лв.;

- за автобус „С. 316 HDC“ с рег. №4212AK – 192 250,00 лв.

Прието е, че в случая [фирма] не е положило усилия да намери МПС на цени близки до пазарните, поради което получателят по доставката е следвало да направи извод, че е твърде вероятно данъкът по доставката да не бъде внесен.

В РА е формиран извода, че в конкретния случай са налице обстоятелства по чл. 177 от ЗДДС, като в случая [фирма] регистрирано лице – получател по облагаема доставка, отговаря за дължимия и невнесен данък от друго регистрирано лице, в случая [фирма], доколкото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит – свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. За периода м.12.2014 г. –

м. 07.2015г. [фирма] е приспаднало данъчен кредит в общ размер на 248 499,99 лв. по фактури, издадени от [фирма], от които 148 500,00 лв. за доставки на гореописаните превозни средства, а остатъкът в размер на от 99 999,99 лв. са фактури за получени авансови плащания.

Установено е още, че от своя страна [фирма] не е внасяло установения с РА №Р-22002216005084-09100/20.09.2017 г. данък за същия период. След справка в данъчно-осигурителната сметка на [фирма] е констатирано, че дружеството има задължения към републиканския бюджет в особено големи размери, в т.ч. за ДДС за данъчен период м.12.2014 г. и данъчен период м.05.2015 г. Във връзка с разпоредбите на ал. 6 на чл. 177 от ЗДДС е посочено, че по отношение на задълженията на [фирма] са предприети действия по принудително събиране на задълженията по РА №Р-22002216005084-091-001 от 20.09.2017 г., което не е довело до резултат.

Прието е, че в конкретния случай са налице основания за ангажиране на субсидиарна отговорност по чл. 177 от ЗДДС на [фирма], за задължения на [фирма] за периода м.12.2014 г. в размер на 50 000,01 лв. и за м. 05.2015 г. в размер на 98 499,99 лв., по фактури №0..10/15.12.2014 г., №0..11/22.12.2014 г., №0..12 от 23.12.2014 г., №0..13/17.04.2015 г., №0..14/17.04.2015 г., №0..15/17.04.2015 г., №0..16/22.04.2015 г.

Посочено е, че за възникване на отговорността по чл. 177 от ЗДДС, съгласно ал. 2 на същата разпоредба, са налице две хипотези, а именно получателят е знаел или е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен.

Първата хипотеза е, че получателят е знаел, че данъкът няма да бъде внесен. Това са 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. Налице свързаност между лицата, като на първо място е посочено, че двете лица - доставчик и получател са регистрирани на един административен адрес: [населено място], [улица].

С придружително писмо №24-00-726/06.06.2016 г. /приобщено към производство с Протокол №Р-22002219005328-П.-001/19.09.2019 г./ от [фирма] са предоставени копия на протоколи по чл.117, ал.1 от ЗДДС издадени от [фирма], ведно с издадените фактури от следните доставчици: А. Н., DE226685447, О. J., DE152692335, G. В. Т., DE815538242, А. G., DE813912563. Ревизиращият екип е достигнал до извода, че в случая управителят на [фирма] е знаел пазарната цена на автобусите, тъй като притежава документите, по които [фирма] е получател на автобусите, предмет на В.. Ревизиращият екип е приел, че при наличието на такъв тип свързаност, между страните е налице особен характер на търговските взаимоотношения, и че на страните е било известно обстоятелството, че данъкът няма да бъде внесен от [фирма].

В резултат на горните констатации и на основание чл. 177, ал. 1, във връзка с чл. 177, ал. 6 от ЗДДС на [фирма] е определена отговорност за задълженията на [фирма] общо в размер на 148 500,00 лв., за период м. 12.2014г. и м. 04.2015 г.

При административното обжалване РА е потвърден с решение № 612/15.04.2020г. по подробно изложени мотиви.

В хода на съдебното обжалване страните не са ангажирали други доказателства извън приетата административна преписка.

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. Неоснователно е възражението, че в ЗВР не са конкретизирани фактурите, тъй като видно от съдържанието на ЗВР №Р-22002219005328-020-001/12.08.2019 г., на стр.2, са описани номерата и датите на фактурите, по които е ангажирана отговорността.

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 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.

В конкретния случай предмет на съдебния спор е отговорността на [фирма] в качеството му на получател по доставки на МПС по изброени фактури, издадени от [фирма]. 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.

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 единствено в хода на ревизията експертиза относно пазарните цени на процесните МПС - по реда на чл. 60 ДОПК.

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 при първата ревизия, не обосновава надлежно определени пазарни цени, съответно отклонение от тях.

Следва да се има предвид, че дадените цени на автобусите 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 автобуси (по контролираните сделки) с цената за автобуси по съпоставими неконтролирани сделки, осъществени при съпоставими условия.

Заключението в ревизионното производство е изготвено на база огледи на автобусите и предлагането на подобни автобуси в С. и в Европа към м.април 2015г., описани в редици от стойности и забележката, че цените на продавачите са обикновено завишени с 20 %. Не са конкретизирани източниците на тези предложения. Към експертизата не са приложени други документи освен тези за процесните автобуси, нито е посочено, че са използвани цени по реално сключени сделки, напротив заключението е базирано на предложения, т.е. на офертни цени.

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 първата ревизия, 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 значително отклонение от пазарни цени. При липсата на надлежно установени, въз основа не на оферти, а на реални сделки, пазарни цени на процесните автобуси, 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.

Двете дружества имат общ административен адрес (но различен адрес за кореспонденция), както е установила ревизията, но единствено съвпадането на административния адрес не доказва само по себе си знание от страна на [фирма], че данъкът по спорните фактури, издадени от [фирма], няма да бъде внесен, при положение, че твърдяната от органите по приходите основна хипотеза на знание, поради значително отклонение от пазарните цени не е доказана, както се посочи по горе.

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

Разноски не са претендирани от жалбоподателя, поради което съдът не присъжда.

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

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22002219005328-091-001/27.01.2020г., издаден от Ф. С. Й. - орган, възложил ревизията и Т. Н. В. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 612/15.04.2020г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

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

СЪДИЯ: