

# РЕШЕНИЕ

№ 20

гр. София, 04.01.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43  
състав**, в публично заседание на 09.12.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Весела Цанкова**

при участието на секретаря Детелина Начева, като разгледа дело номер **256** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от управителя С. Г. Г., чрез адв. Т. С. Л. със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 1 срещу ревизионен акт № Р – 22221418002526 – 091 – 001/06.08.2019г., издаден от Р. Г. Я., орган, възложил ревизията и Б. М. Я., ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с решение № 1868/05.11.2019г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С ревизионния акт в оспорената част е ангажирана отговорността на жалбоподателя по чл. 177 от ЗДДС за невнесения от неговия доставчик [фирма] данък добавена стойност в размер на 16 000 лева за данъчен период месец август 2016г.

С жалбата се иска отмяна на акта в оспорената част като неправилен и незаконосъобразен. Правят се възражения, че не са налице материалноправните предпоставки за ангажиране на отговорността по чл. 177 от ЗДДС, конкретно на изискването лицето да е знаело или да е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, предвид значително отклонение на цената по облагаемата доставка от пазарната цена, съгласно чл. 177, ал. 3 от ЗДДС. В случая няма отклонение от пазарната цена, доказването на което е изцяло в тежест на приходната администрация. Направено е искане за присъждане на разноски по списък по чл.80 от ГПК.

Ответникът, чрез упълномощения си процесуален представител юриконсулт Д., прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана.

Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след преценка на доводите на страните и въз основа на доказателствата от административното производство и събраните в хода на съдебното производство, прие за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима, подадена в срока по чл. 156 от ДОПК, от надлежна страна, от адресата на ревизионния акт, на когото са установени данъчни задължения, пред компетентния административен съд, по предвидения в закона процесуален ред.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

От фактическа страна се установява, че административното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия № Р – 22221418002526 – 020 – 001 от 27.04.2018г. (л. 37), издадена от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., оправомощена със заповед № РД – 01 - 803/07. 06. 2017г. на директора на ТД на НАП – С. (л.23) с предмет на производството отговорност за ДДС по доставки, за които е издадена фактура от [фирма] в данъчен период от 01.08.2016г. до 31.10.2016г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад № Р – 22221418002526 – 092 – 001/13.06.2019г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение срещу ревизионния доклад. Издаден е ревизионен акт № Р – 22221418002526 – 091 – 001/06.08.2019г. от Р. Г. Я., орган, възложил ревизията и Б. М. Я., ръководител на ревизията.

При обжалване по административен ред ревизионният акт е потвърден в частта, в която с него е ангажирана отговорност на [фирма] по реда на чл. 177 от ЗДДС за сума от 16 000 лева по доставка, за която е издадена фактура №42/05.08.2016г. от [фирма] за данъчен период месец август 2016г.

В хода на съдебното производство са приети доказателствата от ревизионното производство като част от административната преписка. По делото е прието заключение на съдебно – оценителска експертиза, което съдът кредитира в частта, в която то съответства на писмените доказателства. Експертната оценка е извършена по метода на сравнимите неконтролирани цени, който съпоставя цената на продукти и услуги по контролираната сделка с цената на продукти и услуги по съпоставима неконтролирана сделка, осъществена при съпоставими условия. В конкретния случай е установено, че различията между сравняваните сделки не влияят съществено върху цената при пазарни условия. В допълнение на този метод е използван и методът на пазарните цени, който съпоставя нормата на брутната печалба, реализирана в резултат на препродажбата на продукти по контролирана и съпоставима неконтролирана сделка. Изследвани са сайтове на фирми, занимаващи се с такива дейности, както и договори и други достъпни материали.

По отношение на телевизионната реклама извършеният анализ показва, че съгласно Остойностената схема на излъчване в национална телевизия BG- DNES.TV , изготвеният рекламен клип следва да бъде излъчен 352 пъти в посочената телевизия. Предмет на процесните услуги е излъчването на рекламен видеоклип. Продажбата на рекламно време се е осъществило от телевизия BG-DNES.TV на [фирма], а [фирма] извършва услуга „излъчване на реклама“. При сравнение с други съпоставими неконтролируеми сделки вещото лице е установило, че цените са съизмерими с процесните. При сходни условия в Телевизия Европа цената на 30 секунден рекламен клип е 190-240 лева без ДДС; Канал 3: 90-200 лева; TV 7: 300-1500 лева; Б. 2: 150-250 лева; НОВА ТВ: 600-2600 лева; В. On A.: 200-750 лева; СКАТ: 160-400 лева. [фирма]

е действителен получател на услугата, представляваща предоставяне на рекламно време в телевизия БГ ДНЕС ТВ през м.08.2016, чрез излъчване на рекламен видеоклип. Услугата е извършена от [фирма] въз основа на договор от 05.08.2016. Договорът е с предмет предоставяне срещу заплащане на телевизионно време за излъчване в програмата на посочената телевизия на търговски съобщения и рекламни форми на възложителя [фирма]. Установено е, че в изпълнение на договора [фирма] е осигурило рекламно време и излъчване на реклама на възложителя в програмата на посочената телевизия. За извършената услуга от [фирма] му е издадена фактура № 317/05.08.2016 с данъчна основа 3000 лева. Изчислената остойностена схема за излъчване на рекламния клип в национална телевизия BG-DNES.TV и съгласно представения Сертификат за излъчване за м.август/септември 2016г. и представената фактура №42/05.08.2016 е 80 000 лв без ДДС за 352 излъчвания на рекламния клип. Средната стойност на излъчване на един рекламен клип е 227 лева. Във фактура №42/05.08.2016 в графа „Име на стоката / услугата“ е записано „Реклама излъчена в телевизия BG-DNES.TV за м.август 2016г.". В графа „мярка“ е записано „бр.“ и понататък в графа „количество“ - 1, „единична цена“ - 80 000 лв, в графа „общо“ - 80 000 лв. Изследван е ГФО за 2016г. на жалбоподателя [фирма].

Вещото лице е направило заключение, че услугата, получена от [фирма] и впоследствие предоставени на [фирма] не може да се установи дали е на пазарна цена, защото ако се съди по отразеното в Сертификата, цената за излъчване на клипа е пазарна, но в същото време, ако се съди по отразеното в самите фактури за пряката и предходната доставка, в тях няма количествени параметри /брой излъчвания/, нито препратка към определен документ, който да ги уточнява и който да показва спрямо какви конкретни параметри на доставката на услуга е формирана първо цената от 3000,00 лв. за закупуване на рекламно време, а при последващата фактура за доставка „Реклама излъчена в телевизия BG-DNES.TV за м.август 2016г.“ тя става 80000,00 лв. Вещото лице обобщава в заключението си, че пазарната цена на изработката на рекламен клип е 500 лева без ДДС. Пазарната цена за услугата „плащане на телевизионно рекламно време“, получена от [фирма] и впоследствие предоставена на „Д. ВГ Е. като „излъчване на реклама“ на възложителя е между 150 и 300 лева за 30 секунден рекламен клип. Изчислената остойностена Схема за излъчване на рекламния клип в национална телевизия BG-DNES.TV и съгласно представения Сертификат за излъчване за м.август/септември 2016г. и представената фактура №42/05.08.2016 е 80000 лв без ДДС за излъчени 352 рекламни клипа. Средната стойност на излъчване на един рекламен клип е 227 лева. Като писмени доказателства по делото са приети документите, въз основа на които вещото лице е изготвило заключението си.

Относно компетентността на издателите на ревизионния акт: Съгласно чл.119, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в 14 - дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение срещу ревизионния доклад. Възложител на ревизията по ЗВР № Р – 22221418002526 – 020 -001/27.04.2018г. е В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., оправомощена със Заповед № РД – 01 -803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП – С.. В заповедта е посочено, че възложителят на ревизията замества Д. И. Д. на дата 27.04.2018г. С писмо от 04.12.2020г. на директора на дирекция „ОДОП“ е представен болничен лист на Д. И. Д. за периода от 18.04.2018г. до 17.05.2018г. Съгласно Заповед № РД – 01 -803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП – С., в

собствени правомощия и като заместник на Д. Д., възложителят на ревизията е компетентен орган, оправомощен и в двете качества с посочената заповед на директора на ТД на НАП - С.. По заповедта за възлагане на ревизията ръководител е Б. М. Я.. С решение № Р – 22221418002526 – 098 – 001/18.04.2019г. на и.д. директора на ТД на НАП – С., на основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК е иззето разглеждането и решаването на преписката по издаване на ревизионен акт на [фирма] от Д. И. Д., в качеството ѝ на възлагащ орган като правомощията ѝ са възложени на Р. Г. Я.. Причината е преназначаване на Д. И. Д. на друга длъжност и обективната и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения като възложител на ревизията. Ревизионният акт е издаден на 06.08.2019г. от Р. Г. Я., който е оправомощен за възложител на ревизията с решение № Р – 22221418002526 – 098 – 001/18.04.2019г. на и.д. директора на ТД на НАП – С. и от Б. М. Я., ръководител на ревизията по ЗВР. Представено е доказателство за преназначаване на Д. И. Д. от длъжността началник сектор „Ревизии“ на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП – С., считано от 15.04.2019г. Настоящата съдебна инстанция счита, че е спазен чл. 119, ал. 2 от ДОПК и ревизионният акт е издаден от компетентни органи. Представени са удостоверения за КЕП, неоспорени от жалбоподателя.

Спазени са изискванията за форма и съдържание по чл. 120 от ДОПК.

Няма допуснати и съществени процесуални нарушения, които да са самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт и предвид разпоредбата на чл. 160, ал.4 от ДОПК, която изисква решаване на делото по същество от съда и приключване на съдебното производство с установяване на размера на дължимите данъци.

По приложението на материалния закон: В хода на ревизионното производство е установено, че [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 16 000,00 лв. по фактура №42/05.08.2016г., издадена от [фирма]. По тази фактура доставчикът е посочил на отделен ред ДДС, който не е внесъл в бюджет. Не се спори, че с ревизионен акт №Р-22221018002059-091- 001/03.01.2019г. на [фирма] са определени задължения за данъчен период от 01:08.2016 г. до 31.08.2016г. — ДДС за внасяне в размер на 16 292,00 лв., включително и по процесната фактура и лихва в размер на 3 806,30 лв. Органите по приходите са отправили запитване до дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С. с изх. №289-51/20.03.2019г., с което са изискали доказателства за неуспешно проведено принудително изпълнение спрямо [фирма] и доказателства за липса на имущество на дружеството, спрямо което да се насочи изпълнението или обезпечението. Получен е отговор с вх. № 289- 51#1/22.03.2019г., съгласно който в ТД на НАП С. е образувано изпълнително дело №170259939/2017г. срещу [фирма] за събиране на публични задължения. Издадено е съобщение за доброволно изпълнение изх. № С 170022-048-0074540/11.05.2017г. С Постановление изх. №С170022 - 023-0004486/20.12.2017г. и изх. №С180022-023- 0002933/14.08.2018г., издадени по реда на чл. 121, ал. 1 от ДОПК е наложен запор на банкови сметки, депозити, вложени вещи в трезори и суми, предоставени за доверително управление в [фирма] и [фирма]. Наложено е заповед върху МПС — Тойота „Я.“ с рег. [рег.номер на МПС] . Действието на предварителните обезпечителни мерки е продължено с Постановления с изх. №С180022-139-0000454/07.03.2018г. и изх.№С190022-139-0000117/18.01.2019г. Посочено е още, че са издадени Постановления на основание чл. 200 и чл. 202, ал.1 от ДОПК във връзка с чл. 195, ап. 1-3 от ДОПК изх. № С170022-022-0037687/29.06.2017г. и изх. № С 190022 - 022 - 0003788/31.01.2019г., с които е

наложен запор на декларираните банкови сметки на дружеството. Извършено е пълно проучване на имущественото състояние на задълженото лице. Установено е, че освен едно моторно превозно средство, дружеството не разполага с други активи, които могат да обезпечат задълженията му. Извършен е опис на запорираната вещ с Протокол за опис изх. № С 190022-028-000173/05.02.2019г. Издадено е Разпореждане за определяне на окончателна оценка с изх. №С190022-104-000126 от 12.02.2019г. Със съобщение за продажба чрез търг с тайно наддаване с изх. №С190022- 111-0000661 /06.03.2019г. е насрочена публична продажба на запорираната движима вещ на 19.04.2019г. Като заключение е посочено, че дружеството не притежава други активи, годни да обезпечат задълженията, поради което дългът е прекатегоризиран в трудно събираем. Към датата на издаване на ревизионния акт и на потвърждаващото го решение на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. дългът не е погасен. В хода на съдебното производство са изисквани доказателства за дължимост на вземането от [фирма] и невъзможност за принудителното му събиране.

Представена е справка за задълженията на [фирма] към 09.11.2020г. Видно от нея, на стр. 17 от справката и на л. 212 от делото, остатъкът от главницата по ревизионен акт Р-22221018002059-091- 001/03.01.2019г. за установените с него задължения по ЗДДС за данъчен период 01.08.2016г. – 31.08.2016г. е 0 лева, остатък лихви – 2 лева , общо задължение от 2 лева. Не се доказва от страна на ответника, че дългът, за който е ангажирана отговорността на жалбоподателя по реда на чл. 177 от ЗДДС съществува и не е погасен от основния длъжник. Такъв извод не може да бъде направен от съдържанието на справката.

Органите по приходите са установили, че между „Д. ВГ“ Е., като възложител и [фирма], като изпълнител е сключен договор на 05.08.2016г., по силата на който [фирма] предоставя на рекламодателя [фирма] срещу заплащане телевизионно време за излъчване на реклама в програмата на БГ днес ТВ. В чл. 5 от договора е предвидено рекламодателят да заяви излъчване на реклама, депозирайки заявка и остойностена схема за излъчване в дирекция „Маркетинг и продажби" на „Телевизия България днес ТВ" О.. Представени са два договора - от 07.01.2016г. и от 01.08.2016г., сключени между [фирма] и „Телевизия България днес ТВ" О., съгласно които [фирма] предоставя на [фирма] телевизионно време за излъчване в програмите на национална телевизия БГ днес ТВ.

Представени са фактура №40/05.08.2016 г. с данъчна основа 500лв. и ДДС 100 лв. с предмет „изработка на рекламен клип", издадена от [фирма] и фактура N2317/05.08.2016г. с данъчна основа 3000 лв. с предмет „плащане на ТВ рекламно време по договор за месец 08.2016 г.", издадена от [фирма], с получател [фирма]. Приложена е заявка №1 по договор от 05.08.2016г., отправена от [фирма] до [фирма], за излъчване на рекламен клип и остойностена схема с отбелязани часови пояси на излъчване, рекламните блокове, брой на излъчвания, цена. Като доказателство за излъчена реклама е представен сертификат, издаден от БГ Днес ТВ, съгласно който е излъчен рекламен клип на [фирма], заявен от представляващия В. Г., с дължина 30 секунди. Сертификатът съдържа още периодите от време, часовите пояси и брой на излъчванията на рекламния клип.

Във връзка с горното, органите по приходите са приели, че услугата по изработка на рекламен клип и плащане на телевизионно рекламно време по договор за м. 08.2016г., които са получени от [фирма] са на обща стойност 3 500,00лв. Същата услуга е префактурирана на [фирма] на многократно завишена цена от 80 000,00лв. Предвид

изложеното е направено заключение, че облагаемата доставка е на цена, която значително се отличава от пазарната. Прието е че са налице всички предпоставки за ангажиране на отговорността по чл. 177 от ЗДДС.

Изводът е неправилен и незаконосъобразен. Съгласно чл. 177 от ЗДДС, получателят по облагаема доставка, отговаря за дължимия и невнесен данък от друго лице, доколкото е ползвал право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. Условие за реализиране на отговорността е лицето да е знаело или да е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, което да е доказано от органите по приходите. Законът предвижда, че се приема, че лицето е било длъжно да знае, когато са изпълнени едновременно следните условия: дължимият данък да не е ефективно внесен като резултат за данъчен период от който и да е предходен доставчик по облагаема доставка с предмет същата стока или услуга, независимо дали в същия, изменен или преработен вид, и облагаемата доставка да е привидна, да заобикаля закона или да е на цена, която значително се отличава от пазарната, като в случая данъчната администрация се позовава на последната хипотеза. В случая не са налице законовите предпоставки на чл. 177 от ЗДДС за ангажиране на отговорността на [фирма]. Приходната администрация не доказва, че задълженото лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен.

На първо място е необоснован извода, че липсват доказателства за плащане по процесната фактура. Още в първото ревизионно производство са представени банкови извлечения за плащане по банков път. Копия от същите са приети по делото с административната преписка от първото ревизионно производство /л.452 – л.461/. Плащането опровергава един от основните аргументи на данъчната администрация за налчие на знание при получателя на доставката за неплащането на ДДС.

На второ място не се доказва процесната доставка да е на цена, която се отличава от пазарната. Това е изцяло в доказателствена тежест на ответника. Сравнението е направено с предходната доставка, което е в нарушение на §1, т.16 от ДР на ЗДДС във връзка с §1, т. 8 от ДР на ДОПК. Пазарната цена по смисъла на посочените разпоредби е сумата, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани. Видно от заключението на вещото лице /стр.9/, което описва механизма на закупуване на рекламно време, потребителят на такова рекламно време го закупува от рекламна агенция, а не пряко от съответната телевизия. [фирма] е рекламна агенция, а не краен потребител и рекламодалел. Не се доказва, че тази рекламна агенция не е свързано с телевизията лице. Цената по сделката между рекламната агенция и телевизията не може да се приеме за пазарна, защото не е между несвързани лица и не е идентична сделка с процесната. В отклонение от пазарните условия може да е именно първата доставка, но не и процесната. Заключение на вещото лице е че има съпоставими сделки с продукти и услуги между независими лица, което

позволява преценка дали цената по процесната доставка е пазарна. Цената на получените услуги от жалбоподателя като брой излъчвания и останалите параметри по сдлката е съизмерима с предлаганите цени от Телевизия Европа, Канал 3, Б. 2, Нова ТВ, СКАТ, България он еър. Съдът не кредитира заключението на вещото лице в частта, в която противоречи на писмените доказателства по делота, а именно на Сертификата за излъчване за м.август/септемри 2016г., издаден от БГ Днес ТВ /л.188/. Сертификатът доказва броя на излъчванията на рекламния видео клип и общата цена по фактурата при този брой излъчвания се явява пазарна. Сравнението с предходната доставка и липсата на конкретизиран брой на излъчванията в договора между телевизията и рекламната агенция е неотнормимо към правния спор и към определянето на пазарната цена на облагаемата доставка. По изложените съображения съдът счита, че изцяло се опровергават изводите на приходната администрация за значително отклонение от пазарната цена.

Отговорността на [фирма] по чл. 177 от ЗДДС е ангажирана без наличие на правно основание за това, поради което ревизионният акт е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

Предвид изхода на правния спор и разпоредбата на чл. 161, ал.1 от ДОПК, както и направените искания за присъждане на разноски от двете страни, на жалбоподателя се дължат разноски в претендирания размер от 1050 лева по приложен списък с разноски /л. 192/ и молба от 08.12.2020г., от които 50 лева държавна такса и 1000 лева договорено и платено адвокатско възнаграждение. Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, съдът

### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** ревизионен акт № Р – 22221418002526 – 091 – 001/06.08.2019г., издаден от Р. Г. Я., орган, възложил ревизията и Б. М. Я., ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с решение №1868/05.11.2019г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. и с него са установени на основание чл. 177 от ЗДДС за доставка от [фирма] задължения на [фирма] в размер на 16 000 лева за данъчен период месец август 2016г. като незаконосъобразен.

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите – дирекция „ОДОП“ да заплати на [фирма] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от управителя С. Г. Г., чрез адв. Т. С. Л. със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 1 сума в размер на 1050 лева, представляваща разноски за съдебното производство.

Съдебното решение подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ:**