

РЕШЕНИЕ

№ 928

гр. София, 12.02.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав, в публично заседание на 17.01.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **9990** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], със съдебен адрес - [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт №[ЕИК] / 07. 02. 2012 г., изд. от орган по приходите в ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1401 / 13. 06. 2012 г. на Директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” - С..

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е незаконосъобразен, поради нарушение на материалния закон. По същество се иска от съда постановяването на съдебно решение, с което атакувания РА, бъде отменен. Претендира разносните по делото.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С., чрез процесуалния си представител счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1110776 от 16. 09. 2011 г., изменена със ЗВР № 1112928 / 17. 11. 2011 г. и ЗВР № 1113156 / 25. 11. 2011 г., издадени от Р. Я. – на длъжност началник сектор в Дирекция „Контрол” в ТД на НАП С. /оправомощена със Заповед № РД-01-6 /04. 01. 2010 г. на директора на ТД на НАП С./ е възложено извършването на ревизия на [фирма], за определяне на задълженията на дружеството

по ЗДДС, а впоследствие и за реализиране на отговорност по чл. 177 от ЗДДС, за периода 04. 05. 2011 г. - 31. 07. 2011 г. Ревизията е следвало да приключи до 26. 12. 2011 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № 1113156 от 09. 01. 2012 г., връчен на управителя на дружеството на 10. 01. 2012 г.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, не са постъпили писмени възражения.

Със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1113156 / 10. 01. 2012 г., е определена Е. Б. М., за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма].

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ №[ЕИК] / 07. 02. 2012 г., връчен на пълномощник на 23. 02. 2012 г.

С жалба вх. № 53-06-598 / 07. 03. 2012 г., е оспорен РА по административен ред.

С жалба, вх. № 53-02-320 / 06. 06. 2012 г., е обжалван РА и по съдебен ред.

С Решение № 1401 / 13. 06. 2012 г. на директора на Дирекция „ОУИ” – С., в срока за изпращане на преписката в съда, ревизионния акт е потвърден в обжалваната част.

С атакувания в настоящото съдебно производство РА №[ЕИК] / 07. 02. 2012 г., изд. от орган по приходите в ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1401 / 13. 06. 2012 г. на директора на Дирекция „ОУИ” – С., е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 30 060,56 лв. по фактура № 665 / 19. 10. 2010 г. за данъчен период м. 05. 2011 г., издадена от [фирма], както и е реализирана отговорността на жалбоподателя, по реда на чл. 177 от ЗДДС, като са му определени задължения в размер на 19 058,32 лв.

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД обосновава следните правни изводи:

Обжалва се в срок, подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия.

В хода на ревизията е установено, че на основание чл. 61 от ППЗДДС, дружеството е подало регистрационен опис вх. № 53-06-1855 / 05. 05. 2011 г. за налични активи преди регистрацията по ЗДДС, които са налични към датата на регистрацията.

С оспорения РА е прието, че следва да се откаже право на приспадане на данъчен кредит в размер на 30 060,56 лв., по фактура № 665 / 19. 10. 2010 г., издадена от [фирма].

В хода на ревизията е установено, че с нотариален акт за покупко-продажба № 137 / 19. 10. 2010 г. [фирма], продава на [фирма], недвижими имоти, представляващи офис № 20Д, находящ се в [населено място], [улица], м. „М. ливади”, паркомясто № 3.6 и паркомясто № 3.7 с обща продажна цена в размер на 157 047,20 лв., без ДДС, които са получени изцяло при подписване на нотариаления акт.

По повод на сделката изповядана с горепосочения нотариален акт, е подписано споразумение от 19. 10. 2010 г., между [фирма], [фирма] и „Би Ем Л. И.”, В., съгласно което [фирма] придобива имотите по НА № 137 / 19. 10. 2010 г. за сумата от 307 350 лв. без ДДС, като остатъка от покупната цена в размер на 150 047,20 лв. ще бъде заплатена на „Би Ем Л. И.”, В. в срок от една година от подписването на

договора.

Видно от издадената от [фирма] фактура № 665 / 19. 10. 2010 г., за продажба на имотите по НА № 137 / 19. 10. 2010 г. същата е с данъчна основа основа от 312 291,82 лв. (307 350 лв. + начисления местен данък, такса вписване и нотариална такса) и начислен ДДС в размер на 62 458,36 лв.

При това положение от страна на ревизиращия екип е прието, че без основание е начислен данък в размер на 62458,36 лв., вместо полагащия се данък в размер на 32 392,80 лв., върху данъчната основа в размер на 161 989,02 лв. (157 047,20 + начисления местен данък, такса вписване и нотариална такса), поради което на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 30 060,56 лв.

Съдът намира жалбата в тази си част за неоснователна по следните съображения:

Съгласно чл. 18 от ЗЗД, договорите за прехвърляне на собственост или за учредяване на други вещни права върху недвижими имоти трябва да бъдат извършени с нотариален акт.

На основание чл. 26, ал. 2 от ЗДДС, данъчната основа се определя на базата на всичко, което включва възнаграждението, получено от или дължимо на доставчика във връзка с доставката, от получателя или от друго лице, определено в левове и стотинки, без данъка по този закон.

Видно от НА № 137 / 19. 10. 2010 г., в него изрично е посочено, че общата продажна цена на недвижимите имоти, предмет на сделката, е в размер на 157 047,20 лв., без ДДС. При това положение дължимия ДДС след включване на начисления местен данък, такса вписване и нотариална такса е в размер на 32 392,80 лв., а не както е посочено във фактура № 665 / 19. 10. 2010 г., 62458,36 лв., поради което правилно е отказано право на приспадане на данъчен кредит за разликата от 30 060,56 лв.

Съдът намира за неоснователно позоваването на жалбоподателя на споразумение от 19. 10. 2010 г., между [фирма], [фирма] и „Би Ем Л. И.“, тъй като прехвърлителната сделка е именно тази, която е изповядана в нотариалния акт.

В същото време, в хода на настоящото производство е представен (стр. 200) нотариален акт за поправка на нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот № 159 от 28. 12. 2012 г., с който е поправена цената по НА № 137 / 19. 10. 2010 г., която вече не е в размер на 157 047,20 лв., без ДДС, а е в размер на 307 350 лв. без включен ДДС.

В случая е неоснователно позоваването на нотариален акт № 159 от 28. 12. 2012 г. за поправка на НА № 137 / 19. 10. 2010 г., тъй като поправка в нотариален акт се допуска само по отношение на фактически грешки във външно изразената воля, но не и по отношение на самото съдържание на договора, материализиран в нотариален акт. В случая с нотариален акт № 159 се прави поправка на първоначалния НА, като се изменят съществени елементи от задълженията на страните, което е недопустимо в това производство. Поправката на нотариален акт, документиращ сделка, не е сделка, поради което не може да бъде атакувана като нищожна на основанията за недействителност на сделките (в този смисъл решение № 1027 от 16.01.2009 г. на ВКС по гр. д. № 3955/2007 г., I г. о.), а следва да се вземе предвид съобразно всички доказателства по случая. Изрично в Решение № 11501 от 21.11.2006 г. на ВАС по адм. д. № 3032/2006 г., I отд. се приема, че предметът и цената на сделката за продажба на недвижимия имот са такива, каквито са удостоверени с нотариалния акт, с който същата е сключена.

В този смисъл НА № 159 от 28. 12. 2012 г., за поправка на НА № 137 / 19. 10. 2010 г., не отразява действителната воля на страните по договора за покупко-продажба, защото не е налице допуснатата грешка в първоначалния нотариален акт, обективиращ точно волята на страните по сделката в съответствие и с представените към този момент документи.

Доколкото безспорно волята на страните, отразена в НА № 137 / 19. 10. 2010 г., е за прехвърлянето на недвижимите имоти на цена от 157 047,20 лв., без ДДС, според съда безспорно разликата над дължимото в случая ДДС от 32 392,80 лв., е начислена неправомерно, поради което правилно е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 30 060,56 лв.

По отношение на ангажиране на отговорността по реда на чл. 177 от ЗДДС.

В жалбата се излагат съображения, че неоснователно е ангажирана отговорността на дружеството, тъй като имало превратно тълкуване на една и съща обстановка след като органите по приходите са ангажирали отговорността до пълния размер на данъка посочен във фактура № 665 / 19. 10. 2010 г.

В същото време, безспорно е установено, че от страна на [фирма], е подадена справка декларация по ЗДДС с деклариран ДДС за внасяне за м. 10. 2010 г. в размер на 34 058,32 лв., като на 16. 11. 2010 г., е внесен ДДС в размер на 15 000 лв.

При това положение е реализирана отговорността на [фирма] в размер на 19 058,32 лв., като част от невнесения данък по фактура № 665 / 19. 10. 2010 г.

Установено е също така, че е сключен договор за цесия от 06. 09. 2010 г. между [фирма], представлявано от изпълнителния директор Р. Я. Н. – цедент и [фирма], чрез представляващия го Е. Б. Р. – цесионер.

Освен това при справка в Търговския регистър се установява, че към м. 05. 2012 г. [фирма], е било съдружник в [фирма], вследствие на извършена непарична вноска в капитала на последното дружество, за което по делото е налично заключение за оценка на непарична вноска по акт № 20111116133142 / 17. 11. 2011 г. на Агенция по вписванията.

В същото време, видно от обясненията на пълномощника на [фирма] (стр. 95) произхода на средствата за закупуването на недвижимите имоти е от заем от две физически лица. Видно от договор за заем от 08. 10. 2010 г. (стр. 116) [фирма] е получило заем от Р. Я. Н., ЕГН [ЕГН], в размер на 60 000 лв. видно от договор за заем от 15. 10. 2010 г. (стр. 113) Е. Б. Р. (управител и едноличен собственик на капитала на [фирма] получава в заем от И. Б. П. ЕГН [ЕГН], сумата от 157 000 лв., която пак по обясненията на пълномощника на [фирма] (стр. 95), е внесена в касата на дружеството и е използвана за закупуване на недвижимите имоти по НА № 137 / 19. 10. 2010 г.

Съгласно разписка от 19. 10. 2010 г. (стр. 106) Р. Я. Н., ЕГН [ЕГН], в качеството му на изпълнителен директор на [фирма], потвърждава получаването на сумата от 157 047,20 лв. на основание на споразумението от 19. 10. 2010 г. и нотариалния акт за покупко-продажба на недвижим имот от същата дата. Видно от единния граждански номер на Р. Я. Н., същия като физическо лице предоставя заем на [фирма], като съгласно чл. 5 от договора за заем средствата, следва да се използват единствено за оборотни средства, а в последствие като законен представител на юридическо лице получава тези средства за закупуване на недвижими имоти.

Със споразумение от 08. 11. 2010 г., между [фирма], [фирма] и „Би Ем Л. И.“, по повод на сключения договор за цесия, [фирма] се е задължило да заплати на „Би Ем

Л. И.” прехвърленото от [фирма] вземане в размер на 1 400 000 евро.

При тези данни, органът по приходите е приел, че са налице предпоставките по чл. 177 от ЗДДС. Според тази законова разпоредба регистрираното лице - получател по облагаема доставка, отговаря за дължимия и невнесен данък от друго регистрирано лице, доколкото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. Солидарната отговорност се реализира, когато регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, и това е доказано от ревизиращия орган по реда на чл. 117-120 от ДОПК. Съгласно чл. 177, ал. 3 от ЗДДС, за да се приеме, че лицето е било длъжно да знае за посоченото обстоятелство, е необходимо да се установи едновременното съществуване на следните условия: 1. 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 2. Облагаемата доставка да е привидна, да заобикаля закона или да е на цена, която значително се отличава от пазарната. Според принципа въведен в ал. 6, в случаите по ал. 1 и 2 отговорността се реализира относно лицето, пряк получател по доставката, по която не е внесен дължимия данък, а когато събирането е неуспешно, отговорността може да бъде реализирана по отношение на всеки следващ получател по реда на доставките, като този принцип се прилага и по отношение на предходните доставки.

В Указание № 24-00-9 от 30.06.2009 г. относно прилагане разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС при възникване на задължение за едно регистрирано лице да заплати задължението за ДДС на друго регистрирано лице, издадено от Изпълнителния Директор на НАП е направен подробен анализ визираната норма и са дадени насоки, които следва да се съблюдават от органите по приходите при прилагането ѝ. Независимо от факта, че указанието не е задължително за съда, същото може да бъде използвано при разрешаване на възникнали спорове, за да се прецени законосъобразността на актовете, с които се установяват публични задължения на процесното основание.

В указанието е посочено, че принципната допустимост на института на солидарната отговорност и съответствието му с Директива на Съвета 2006/112/ ЕО е потвърдена с решение на Съда на ЕО по дело C-384/04, където в т. 47 се казва, че чл. 22, ал. 8 от Шеста директива (отм.), сега чл. 205 от Директива на Съвета 2006/112/ ЕО, позволява законодателство, предвиждащо, че данъчно задължено лице, на което са доставени стоки или услуги, и което е знаело или е имало разумни причини да подозира, че част или целият ДДС, дължим във връзка с тази доставка, или всяка предходна или бъдеща доставка, няма да бъде платен, е солидарно отговорно за неплатения данък.

В конкретния случай, изрично в оспорения РА се сочи, че доставчика по процесната фактура [фирма] не е внесло изцяло декларирания данък към датата на издаване на ревизионния акт, а само такъв в размер на 15 000 лв.

При тези данни, съдът счита, че е налице първото условие по чл. 177, ал. 3 от ЗДДС, а именно - дължимият данък да не е ефективно внесен.

Съдът счита, че в конкретния случай е изпълнена и другата посочена в закона предпоставка, доколкото получателя по доставката ([фирма]), е ползвало право на приспадане на данъчен кредит и в същото време е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен.

Безспорно в хода на ревизионното производство, са установени множество търговски

и финансови взаимоотношения както между двете дружества по доставката, така и между техните представляващи. Наличието на такива правоотношения водят до извода, че дружеството жалбоподател е знаело или е следвало да знае, че дължимия данък няма да бъде внесен, поради което правилно е ангажирана неговата солидарна отговорност.

Съдът счита за неоснователни твърденията в жалбата, че органите по приходите са ангажирали отговорността до пълния размер на данъка посочен във фактура № 665 / 19. 10. 2010 г.

Видно е от оспорения РА, че безспорно от страна на [фирма] е внесена реално сума в размер на 15 000 лв., като отговорността на дружеството жалбоподател е ангажирана само до сумата в размер на 19 058,32 лв., която представлява разликата от дължимия по справка-декларация по ЗДДС на [фирма] за м. 10. 2010 г. в размер на 34 058,32 лв. и внесения данък в размер на 15 000 лв.

В същото време по сделката изповядана с НА № 137 / 19. 10. 2010 г. дължимото в случая ДДС от 32 392,80 лв., като в другата си част с оспорения РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит над тази сума, поради което съдът счита че неправилно от страна на приходната администрация е реализирана отговорността на дружеството жалбоподател за остатъка над 15000 лв. до пълната сума по подадената справка – декларация, а би следвало да е само по признатия данъчен кредит по конкретната сделка, във връзка с която се ангажира солидарната отговорност. При това положение доколкото безспорно е установено, че доставчика е внесъл 15 000 лв., а признатия данъчен кредит е в размер на 32 392,80 лв., отговорността на [фирма] следва да бъде ангажирана за останалата невнесена част по конкретната сделка, а именно в размер на 17392,80 лв.

С оглед гореизложеното, съдът счита, че жалбата е частично основателна и издадения РА следва да бъде изменен, съобразно изложените по-горе мотиви.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, ще следва жалбоподателя да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл. 8, във връзка с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 / 09. 07. 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], срещу Ревизионен акт №[ЕИК] / 07. 02. 2012 г., изд. от орган по приходите в ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1401 / 13. 06. 2012 г. на директора на Дирекция „ОУИ” – С., **В ЧАСТТА МУ**, в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 30 060,56 лв., по фактура № 665 / 19. 10. 2010 г., издадена от [фирма].

ИЗМЕНЯ по жалба на [фирма], Ревизионен акт №[ЕИК] / 07. 02. 2012 г., изд. от орган по приходите в ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1401 / 13. 06. 2012 г. на директора на Дирекция „ОУИ” – С., **В ЧАСТТА МУ**, в която е ангажирана отговорността на дружеството по реда на чл. 177 от ЗДДС, като определя дължимото задължение на 17 392,80 лв.

ОСЪЖДА [фирма], [населено място], [улица], ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 400 (хиляда и четиристотин) лева.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Р. Б., в 14-дневен срок от съобщението.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: