

РЕШЕНИЕ

№ 4272

гр. София, 27.06.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав,
в публично заседание на 04.06.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Петя Кръстева и при участието на прокурора Костов, като разгледа дело номер **823** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и сл.ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] [населено място] срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/10.09.2012 година, потвърден с Решение № 2823/30.11.2012 година на Директор на Дирекция” О.”

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на атакувания ревизионен акт. Твърди се , че срещу [фирма] е издаден РА, с който му е отказано право на данъчен кредит от доставчика”Р. 2000”, като органите по приходите незаконосъобразно твърдят наличието на свързани лица по смисъла на параграф 1,т.3 от ДР на ДОПК, тъй като физическото лице Кални Г. не участва в управлението на нито едно от дружествата, нито е управител или контролен орган едновременно на двете дружества, нито е лице ,което упражнява контрол върху управлението на дружествата. Посочва се още ,че е двете възможни хипотези по реда на чл.177 от ЗДДС не са налице. Искане се отмяна на ревизионния акт и се претендират сторените по делото разноски.

В съдебно заседание,жалбоподателят- [фирма] [населено място], редовно уведомен при условията на чл.137,ал.7 АПК, се представлява от адвокат В. , редовно упълномощена, която поддържа жалбата на заявените основания и моли ревизионният акт да бъде отменен. Претендира и сторените по делото разноски.Подробни съображения в тази насока развива и в представените по делото писмени бележки.

Ответникът по жалбата-Директор на Дирекция”Обжалване и данъчно осигурителна

практика” при ЦУ на НАП-гр.С.,редовно уведомен при условията на чл.137,ал.7 АПК, се представлява от юрисконсулт Н. редовно упълномощена,която оспорва жалбата като неоснователна и претендира юрисконсултско възнаграждение. Подробни съображения развива и в представените по делото писмени бележки

Представителят на СГП-Прокурор Костов изразява становище за законосъобразност на издадения ревизионен акт- издаден от компетентен орган при спазване на установената форма.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства,ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните,при условията на чл.142,ал.1 АПК,вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

Със заповед № 1540/18.05.2012 година на Изпълнителен директор на НАП- [населено място] Т. В. е назначена за държавен служител на длъжността Началник сектор в ТД на НАП- С. ,считано от 01.06.2009 година за неопределено време.

Със Заповед № 2968/30.12.2009 година на Териториален директор на ТД на НАП- гр. Гр.С. А. К. Г. е преназначена от длъжността- Главен инспектор по приходите при ТД на НАП-на длъжността главен инспектор по приходите в отдел” Контрол” при ТД „СДО”.

Със Заповед № РД-01-6/04.01.2010 година, Териториален директор на НАП- [населено място] наредил, считано от 01.01.2010 година функциите на компетентен орган по издаването на заповеди за възлагане на ревизии да се изпълняват от поименно изброени служители ,измежду които и Т. Т. В. на длъжност- Началник отдел „ Контрол”в Дирекция”СДО”, определил заместниците на лицата при отсъствието на титулярите- С. С. В.- Началник сектор заместник на Т. Т. В..

Със Заповед за възлагане на ревизия № 1200275/06.07.2012 година, Т. Т. В. на длъжност Началник отдел”Контрол” в Дирекция” СДО” при ТД на НАП С. възложила да бъде извършена ревизия на [фирма], определил състава на ревизиращия екип- А. К. Г. на длъжност- Главен инспектор по приходите и ръководител екип и И. С. Г. на длъжност- старши инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди- - отговорност за ДДС по чл.177 от ЗДДС за периода-01.07.2011 година-31.07.2011 година., срока, в който следва да завърши ревизията-13.08.2012 година.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена лично срещу подпис на пълномощник на ревизирувания данъчен субект на 13.07.2012 година.

Със Заповед № 5284-А/07.08.2012 година , Директор ТД на НАП С. наредил С. С. В. на длъжност Началник сектор” Селекция и координация в дирекция” СДО” при ТД на НАП- С. за времето от 13.08.2012 година до 17.08.2012 година включително да изпълнява задълженията на Т. Т. В. на длъжност Началник –отдел” Контрол”

На 17.08.2012 година органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип съставили РД № 12000275, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирувания данъчен субект в размер на 81 675.82 лева и лихва в размер на 8520.35 на основание чл.177 от ЗДДС по фактура № 76/27.07.2011 година, издадена от [фирма] .

Р. доклад е връчен лично срещу подпис на 17.08.2012 година на счетоводителя на ревизирувания данъчен субект.

Със Заповед за определяне на компетентен орган № К-1200275/17.08.2012 година, С. С. В. на длъжност Началник сектор „Селекция и координация „ определила за

компетентен орган по издаване на ревизионния акт на жалбоподателя А. К. Г. – главен инспектор по приходите за компетентен орган по издаването на ревизионния акт на жалбоподателя..

На 10.09.2012 година , А. К. Г. на длъжност-Главен инспектор по приходите ,издала обжалвания Ревизионен кат № [ЕГН], с който определила задълженията на ревизириания данъчен субект по чл.177 от ЗДДС.

Заповедта за определяне на компетентен орган и РА са връчени лично срещу подпис на пълномощник на ревизириания данъчен субект на 12.09.2012 година.

На 25.09.2012 година , ревизирианият данъчен субект подал жалба до Директора на Дирекция” О.” срещу издадения РА, а с Решение № 2823/30.11.2012 година, Директор на Дирекция” О.” потвърдил обжалвания РА.

По делото са приложени всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства.

Назначена е,изслушана и неоспорена от страните съдебно- счетоводна експертиза. От заключението на вещото лице се установява, че [фирма] по издадения срещу него РА от 31.05.2012 година внесъл сумата от 500 лева на 08.04.2013 година.

Разпитан в съдебно заседание ,експертът заявява ,че поддържа заключението си. С оглед на така установената фактическа обстановка,Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима,подадена в преклузивния срок по чл.15б,ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване.Разгледана по същество,жалбата се явява основателна. Съображенията за това са следните:

При проверката законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма,спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160,ал.2 ДОПК.

Обжалваният Ревизионен акт №[ЕГН]/10.09.2012 година,е издаден от компетентен орган- това е Главен инспектор по приходите при ТД „СДО”-С. А. К. Г.,когото изрично по силата на чл.119,ал.2 ДОПК,органът възложил ревизията/определен от Териториалния директор на НАП-С.-Началник-сектор”Ревизии- С. С. В. със Заповед №К1200275/17.08.2012 година е определил за компетентен орган да издаде ревизионния акт. Между страните няма спор, а и от приложените по делото писмени доказателства се установява,че лицето- А. К. Г. заема длъжността- Главен инспектор по приходите към ТД на НАП- С.. Наред с това, отново между страните няма спор, а и от доказателствата по делото е видно ,че лицето Т. Т. В. заема длъжността Началник сектор. Отново от доказателствата се установява, че към момента на издаване на заповедта за определяне на компетентен орган Т. Т. В. / органът, възложил ревизията е отсъствала и за неин заместник е определен с нарочна заповед на Териториалния директор на НАП-С.-С. С. В.-на длъжност Началник сектор.Отново от доказателствата по делото е видно, че С. С. В. заема длъжността- Началник- сектор.

Р. акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120,ал.1 ДОПК задължителни реквизити-името и длъжността на органа,който го издава,номер и дата,данни за ревизираното лице,обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство,мотиви за издаването му, разпоредителна част,в която са определени задълженията на ревизираното лице,пред кой орган и в какъв срок може

да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към ревизионния акт е приложен ревизионен доклад, играещ ролята на мотиви.

При издаването му, органът по приходите е спазил процесуално-правните разпоредби. Ревизионното производство е първо, като същото е приключило по реда и в сроковете, визирани в ДОПК.

При издаването на ревизионния акт са допуснати нарушения на материално правните разпоредби.

В чл.177 от ЗДДС, уреждащ отговорността на лицата в случаи на злоупотреби е посочено/ в редакцията, действаща към момента на издаване на ревизионния акт/, че Регистрирано 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. Отговорността по ал. 1 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 Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. Според алинея три За целите на ал. 2 се приема, че лицето е било длъжно да знае, когато са изпълнени едновременно следните условия дължимият данък по ал. 1 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 е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната. В лени яметвъря е дотучонено, че отговорността по ал. 1 не е обвързана с получаването на конкретна облага от невнасянето на дължимия данък, при условията на ал. 2 и 3 отговорност носи и предходен доставчик на лицето, което дължи невнесения данък, а като в случаите по ал. 1 и 2 отговорността се реализира по отношение на лицето, пряк получател по доставката, по която не е внесен дължимият данък, а когато събирането е неуспешно, отговорността може да бъде реализирана по отношение на всеки следващ получател по реда на доставките, а алинея б се прилага съответно и по отношение на предходните доставчици.

В настоящия случай, от събраните доказателства, цитирани по горе, е видно, че на 27.07.2011 година доставчикът [фирма] е издал в полза на жалбоподателя фактура № 76, с предмет покупко-продажба на поземлен имот в [населено място] по нотариален акт № 154/27.07.2012 година с данъчна основа 408 379.10 лева и ДДС в размер на 81675.82 лева или общата стойност по фактурата е в размер на 477775.82 лева платена с платежно нареждане/ като за плащането по делото се съдържа извлечение от банковата сметка на [фирма] от дата 02.08.2011 година, находяща се в П. Б. АД. Наред с това, от приложената обратна ведомост за процесния период от 01.07.2011 година до 31.07.2011 година, представена от доставчика [фирма] е видно, че доставчикът в сметка 4532 – начислен данък продажбите, е включил в сметката начисления от него данък по процесната фактура в размер на 89 316.80 лева и го отразил като задължение към бюджета. На този доставчик [фирма] е издаден Ревизионен акт № [ЕГН]/31.05.2012 година, с който за процесния период 01.07.2011-31.07.2011 година е отказано право на данъчен кредит но по фактури, издадени от неговия доставчик [фирма] и са установени задължения за процесния период. Този ревизионен акт не е влязъл в сила и е налице висящо съдебно производство пред АССГ- образувано е адм.дело № 11635/2012 година и същото все още не е приключило. Позоваването от страна на органа по приходите на самия акт, че за процесния период месец 07.2011 година на

доставчика „И. БГ” не е признато право на данъчен кредит по доставки, извършени от [фирма] и на тази плоскост именно на това основание е възникнала отговорността на жалбоподателя по реда на чл.177, е вследствие на неправилно приложение на закона. На първо място, въпросният ревизионен акт на доставчика [фирма] не е влязъл в сила и е предмет на съдебно обжалване, като производството по него, все още не е приключило с влязъл в сила акт. На второ място, видно от самия ревизионен акт за посочения данъчен период месец 07.2011 година, на доставчика е отказано право на данъчен кредит и то по фактури, издадени от [фирма], като отказаното право на данъчен кредит е въз основа на цитиран в ревизионния акт сключен Рамков договор между жалбоподателя [фирма] и „И. БГ от 10.04.2011 година за СМР, по силата на който [фирма] поел задължение да извърши строително-монтажни работи на обект-наети помещения от НДК от страна на [фирма]-инсталационни, довършителни работи и ремонт, реконструкция и пруйстройство и във връзка с извършването на тези СМР, [фирма] е превъзложило услугите на други три дружества, измежду които и соченият [фирма]. Наред с това, отново в този невлязъл в сила ревизионен акт е цитирана фактура, издадена от него на жалбоподателя № 77/29.07.2011 година на стойност 2000 лева и ДДС в размер на 400 лева. Следва да се отбележи, че никъде за процесния период в издадения и невлязъл в сила ревизионен акт на доставчика „И. БГ”, не е цитирана въпросната фактура от 27.07.2011 година, нито пък е обсъждана/но дори и да бе обсъдена, този РА не е влязъл в сила и не се ползва със стабилитета на влезлите в сила ревизионни актове, които да имат обвързваща сила и за съда. Наред с това, от така цитирания ревизионен акт на доставчика „И. БГ” и от всички приложени доказателства става ясно, че не е налице идентичност по доставката-продажба на недвижим имот от който и да е предходен доставчик /на прекия/ и данъкът да не е ефективно внесен. На следващо място, нито в РА, нито в Решението на Директор на Дирекция”ОДОП се твърди, че облагаемата доставка е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се различава от пазарната/като спор относно този въпрос няма. Наред с това, от цитираните по – горе писмени доказателства, е видно, че цената на сделката е реално платена от страна на жалбоподателя с платежно нареждане/както и дължимият ДДС, доставчикът надлежно е осчетоводил дължимата сума като задължение към бюджета със съответно взета стопанска опреция по сметка 4532- Начислен данък продажбите. Единственият спорен момент по делото е дали жалбоподателят е знаел, че данъкът няма да бъде внесен ефективно в бюджета, като органът по приходите се е позовал на обстоятелството, че двете дружества са свързани лица по смисъла на параграф 1, т.3 от ДОПК и по конкретно-лицето К. В. Г. е съдружник с 60% от капитала на И. БГ, съща така е и член на Съвета на директорите на [фирма], но това не води до извода, че жалбоподателят е знаел или е следвало да знае, че данъкът по спорната доставка няма да бъде ефективно внесен, както и че двете дружества се обслужват от една и съща счетоводна фирма, което е един правен абсурд. На първо място, органът по приходите се е позовал на предположението за знание само и единствено позовавайки се на свързаността на представителите на двете дружества и на счетоводното им обслужване от една и съща счетоводна къща, но самият факт на свързаност между двете лица не е предвиден като хипотеза в чл.177 от ЗДДС, за да презюмптира знанието за неефективно внасяне на данъка в бюджета. На второ място сам по себе си този факт не може да бъде индиция, че получателят по доставката е знаел, че данъкът няма да бъде внесен ефективно от неговия доставчик. На следващо място, презмпцията за знание се прилага при наличието на кумулативно предвидените в чл.177, ал.3 предпоставки/като законът използва съюза „и” което означава кумуляция, а не алтернативност/ в това число и да е налице

привидна сделка, същата да заобикаля закона или да е на цена, която значително се различава от пазарната. Следва да бъде отбелязано, че по своята същност привидните сделки са симулативни, същите се характеризират със съзнателно несъответствие между волята и проявлението, поради факта, че страните изначално не желаят настъпване на техните правни последици. Привидността е възможна в две хипотези на абсолютна симулация и на относителна симулация. За да е налице заобикаляне на закона, то следва със сделката лицата да целят правни последици, които не са предвидени в закона/ било отклонение от данъчно облагане ,било фиктивно плащане и др/,,които обаче в случая изобщо нито са обсъдени нито пък са предмет на проверка в РА и спор относно този факт няма/ че осъществената сделка не е привидна, с нея не се цели заобикаляне на закона и договорената цена съответства на пазарната. Дори и соченото лице К. В. Г. да е извършил справка както в счетоводството на доставчика „И. БГ“, то той не би могъл да знае дали данъкът ще бъде внесен ефективно или не и не е могъл да предполага , че няма да бъде внесен, още повече ,че данъкът е посочен в Справката – декларация и в Обратната ведомост по сметка 4532- Начислен данък продажби за процесния период месец 07.2011 година.Обстоятелството, че [фирма] не е внесло установеното с ревизионния акт задължение/ който обаче не е влязъл в сила и е предмет на съдебна проверка/, и че е започнал да внася част от задължението по ревизионния акт в размер на 500 лева/ който се удостоверява и от заключението на вещното лице, изготвило съдебно- счетоводната експретиза, което настоящата съдебна инстанция намира за обективно и компетентно изотвено/, само по себе си не може да доведе до извода че тези задължения произтичат по предходни доставки на същата стока- продажба на недвижим имот/ защото при казаното по- горе няма идентичност на покупко- продажбата на имота с предходните доставки, цитирани във въпросния ревизионен акт, невлязъл в сила/, а това изключва изпълнението на условието по [чл. 177, ал. 3, т. 1 ЗДДС](#), което предполага дължимият данък по ал. 1, който не е ефективно внесен като резултат за данъчен период от който и да е предходен доставчик по облагаема доставка да е с предмет същата стока или услуга, независимо дали в същия, изменен или преработен вид.Не са налице е останалите условия,визирани в чл.177,ал.3,т.2 от ЗДДС- сделката не е привидна, наличието на другите две хипотези /сделката да заобикаля закона или да е на цена, която значително се отличава от пазарната/ изобщо не се твърди, нито се установява от данните по делото., а сделката е действителна, като удостоверената с фактурата доставка на недвижим имот,е реално осъществена, което изрично е прието от органите по приходите в същия РА, който е предмет и на съдебното обжалване. Ако се приеме, че изискването по [чл. 177, ал. 3, т. 2 ЗДДС](#) не се отнася само до облагаемата доставка, по която получател е регистрираното лице, чиято отговорност се ангажира по реда на [чл. 177, ал. 1 ЗДДС](#), а се отнася до която и да предходна доставка на същата стока, то това би означавало, че се ангажира отговорността на това лице, без каквото и да било участие от негова страна в неправомерни действия, свързани с неправомерно ползване на данъчен кредит. Такова разбиране противоречи на основните принципи на системата на облагане с ДДС и на характеристиките на ДДС и не се споделя от настоящия състав. В практиката на Съда на Европейския съюз, изразена напр. в решението по съединени дела С-354/03, С-355/03 и С-484/03, е прието, че признатото право на едно данъчнозадължено лице да приспадне данъчен кредит, не може да бъде осуетено от факта, че една друга операция, осъществена в същата верига доставки преди или след операцията, осъществена от данъчнозадълженото лице, е засегната от измама, ако това лице не е имало или не е можело да има представа от тази друга операция, в която то не е участвало.

Неосновотален и изводът на органа по приходите, че отговорността по чл.177 от ЗДДС е зависима от това дали на доставчика е признато право на данъчен кредит или не / в какъвто смисъл и позоваването в Решението на Директор на Дирекция" ОДОП, защото в разпоредбата на чл.177 от ЗДДС липсва изискване на доставчика да е признато право на данъчен кредит по въпросната доставка.

В контекста на изложеното ,настоящата инстанция намира ,че ревизионният акт е незаконосъобразен и подлежи на отмяна, като органът по приходите при отсъствие на предпоставките,визирани в разпоредбата на чл.177 от ЗДДС, неправилно е ангажирал солидарната отговорност на жалбоподателя и е определил задължение в размер на 90 749.34 лева

С оглед изхода на спора и в съответствие с разпоредбата на 161,ал.1 ДОПК, в полза на жалбоподателя следва да се присъдят направените по делото разноски в размер на 5110 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл.160,ал.1 ДОПК,Административен съд-София град

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № [ЕГН]/10.09.2012 година, потвърден с Решение № 2823/30.11.2012 година на Директор на Дирекция" О." .

ОСЪЖДА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ"ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА ПРИ ЦУ НА НАП-ГР.С. ДА ЗАПЛАТИ НА Б."АД – ГР.С. СУМАТА ОТ 5110 ЛЕВА- РАЗНОСКИ ПО ДЕЛОТО,КАТО СУМАТА СЛЕДВА ДА БЪДЕ ВЪЗСТАНОВЕНА ОТ БЮДЖЕТА НА ДИРЕКЦИЯ"ОДОП".

На основание чл.138 АПК,препис от решението да се изпрати на жалбоподателя,на ответника по жалбата и на СГП.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на РБ в 14-дневен срок от получаване на препис от същото,съгласно разпоредбата на 160,ал.6 ДОПК,вр. с чл.211,ал.1 АПК.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: