

# РЕШЕНИЕ

№ 185

гр. София, 09.01.2014 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 8 състав,**  
в публично заседание на 22.10.2013 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Деница Митрова**

при участието на секретаря Милена Рашкова, като разгледа дело номер **2918** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба вх. № 7823 от 20.03.2013 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53 – 00 - 277 от 06.03.2013 по описа на дирекция “Обжалване и данъчно – осигурителна практика ” (Д”ОДОП”), подадена от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя М. С. Р. чрез адв. А. С. Ч. от РАК със съдебен адрес [населено място], [улица], ет.1, ап. 1 срещу решение № 312 от 18.02..2013 г. на директора на Д „ОДОП”, с което е потвърден ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 06.08.2012 г., издаден от Д. Н. К. на длъжност главен инспектор при ТД на НАП – С. в частта, в която е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС по доставки, документирани с фактура № 34/01.10.2011 г.

В жалбата се излагат доводи, че РА е неправилен и незаконосъобразен, издаден при съществено нарушаване на материалните норми и съдебната практика. Твърди се, че органите по приходите не са се съобразили с Указание № 24-00-9 от 30.06.2009 г. на МФ, НАП. Иска се съдът да отмени РА и потвърждаващото го решение на ответника.

В хода на съдебното производство – жалбоподателят редовно призован се представлява от адв. Ч. от РАК, който поддържа жалбата, предлага да бъде уважена и да се отмени РА, претендира сторените съдебно – деловодни разноси, адвокатско възнаграждение и депозит за възнаграждение на вещото лице.

Ответникът – директорът на дирекция “Обжалване и данъчно – осигурителна

политика” (ОДОП), редовно призван, не се явява, представлява се от юрк. М., която оспорва жалбата. Предлага същата да бъде отхвърлена и да се постанови съдебен акт, с който се остави в сила РА по мотиви, изложени в решението на директора на Д”ОДОП” и претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № 1201061/06.02.2012 г., издадена от Р. Г. Я. на длъжност началник на сектор дирекция “Контрол” при ТД на НАП – [населено място], е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на следните видове задълженията по периоди – данък върху добавената стойност за периода 01.10.2011 г. – 31.12.2011 г.

С тази заповед, в съответствие с чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, са определени лицата, които да извършат ревизията – Д. Н. К. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на екип и Т. Г. У. на длъжност старши инспектор по приходите. Определен е срок за извършване на ревизията до 3 месеца, считано от датата на връчване на заповедта. Заповедта е връчена на 13.02.2012 г. на управителя на дружеството М. С. Р..

С нова ЗВР № 1203401 от 25.04.2012 г., издадена от Р. Я., е разширен предметния обхват на ревизията, тъй като е добавена отговорност за ДДС за периода от 01.10.2011 г. – 31.10.2011 г. и е продължен срокът ѝ до 14.05.2012 г. Същата е връчена на упълномощеното лице С. А. С. на 03.05.2012 г.

В 14 дневният срок по чл. 117 от ДОПК е изготвен Ревизионен доклад № 1203401/28.05.2012 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е депозирано възражение.

Със заповед за определяне на компетентен орган (З.) № К 1203401 от 01.06.2012 г., Д. Н. К. на длъжност главен инспектор по приходите, е определена за компетентен орган по издаването на РА на [фирма] и е връчена на 29.08.2012 г. на упълномощеното лице.

Издаден е РА № [ЕГН] от 01.06.2012 г, с който е определена отговорност по чл. 177 от ЗДДС на жалбоподателя по отношение на задължението на [фирма], по фактура № 0...34/01.10.2011 г. към [фирма]. РА е връчен на 29.08.2012 г. на упълномощеното лице.

Срещу РА е подадена жалба с вх. № 53-06-2529 от 14.09.2012 г. по описа на ТД на НАП – С. и вх. № 17-24-00-1214 от 17.09.2012 г. по описа на ТД на НАП – С., офис В. и допълнение към нея с вх. № 23-22-2853 от 04.10.2012 г. по описа на Д”О.“ – С..

В срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК между страните е подписано споразумение за продължаване срока за произнасяне на решаващия орган до три месеца, считано от датата на изтичане на законоустановения срок по цитираната норма. В споразумението е посочено, че при произнасяне в този срок, съгласно чл. 156, ал. 7, изр. Второ, се прилагат разпоредите на чл. 156, ал.5 и ал. 6 от ДОПК. То е влязло в сила от датата на изтичане на срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК.

Решаващият орган – директорът на дирекция „ОДОП” е потвърдил РА с Решение № 312 от 18.02.2013 г. , в частта, в която е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС по доставки, документирани с фактура № 34 от 01.10.2011 г., издадена от [фирма] през периода 01.10.2011 г. – 31.10.2011 г.

От събраните по делото писмени доказателства се установява следната фактическа обстановка: В хода на ревизията е установено, че жалбоподателят е ползвал правото на приспадане на данъчен кредит, по фактура, издадена от [фирма], с ЕИК[ЕИК].

Съгласно представения в хода на ревизията Нотариален акт /НА/ № 177/20.10.2011 г., ревизираното лице е закупило от [фирма], ЕИК[ЕИК] следния недвижим имот: УПИ № VI-14, находящ се в [населено място], кв. № 8 с площ 322 кв. м, заедно с право на строеж за построяване на жилищна сграда със смесено предназначение. Цената на имота по НА е 972 000,00 лв. без ДДС, като е уговорено, същата да бъде платена по банков път след подписване на договора за покупко - продажба, без да е посочен срок. Установено е, че плащане по доставката не е извършено.

Във връзка със сделката, от страна на [фирма] към ревизираното лице е издадена фактура № 66/21.10.2011 г. с данъчна основа 972 272,00 лв., ДДС – 199 454,40 лв. и предмет – продажба по НА № 177/2011 г.

Чрез включване на описаната фактура в дневника за покупки за данъчен период м. 10.2011 г., ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 199 454,40 лв.

На доставчика е извършена насрещна проверка /ПИНП № 2217-1201061-1/02.04.2012 г./, при която е установено, че предходен доставчик по сделката е [фирма], ЕИК[ЕИК]. Констатирано е, че в дневника за покупки на [фирма] е отразена фактура № 34/01.10.2011 г. с данъчна основа 972 272,00 лв., ДДС – 199 454,40 лв. и предмет – продажба по НА № 176/2011 г., издадена от [фирма]. Представени е НА № 176/27.09.2011 г., по силата на който от [фирма] е закупен недвижим имот: УПИ № VI-14, находящ се в [населено място], кв. № 8 с площ 322 кв. м, заедно с право на строеж за построяване на жилищна сграда със смесено предназначение, т.е. същият недвижим имот, който е продаден на жалбоподателя. Цената по НА № 176/27.09.2011 г. също е 972 000,00 лв. без ДДС, като между страните е уговорено сумата да бъде платена по банков път в двадесет дневен срок от подписване на договора, т.е. до 17.10.2011 г. Установено е, че плащане по доставката не е извършено. Съгласно констатациите в РА, чрез включване на горесцитираните фактури с еднаква данъчна основа и ДДС от [фирма], в дневника за покупки и дневника за продажби, резултата за периода е нулев, т. е. реално ДДС не е внесен.

Наред с горното е установено, че въпреки договореното в нотариалните актове плащане по банков път, такова е извършено чрез прихващане, като жалбоподателят е придобил задълженията към кредиторите на предходния доставчик [фирма]. По силата на Споразумение от 20.10.2011 г. [фирма], [фирма] и [фирма] се съгласяват за прихващане на вземания и задължения, както следва :

1. [фирма] дължи на [фирма] сумата от 972 000,00 лв. без ДДС.
2. [фирма], дължи на [фирма] сумата от 972 000,00 лв. без ДДС.
3. По силата на сключени договори за цесия от 14.10.2011 г. между жалбоподателя и М. П. Й. с ЕГН [ЕГН], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма] придобива вземане към [фирма] в размер на 1 159 562,00 лв.
4. Страните се съгласяват, че [фирма] се задължава да плати сумата от 972 000,00 лв. на [фирма], вместо на [фирма], с което ще се погасят едновременно задълженията по споразумението. От своя страна [фирма] прихваща вземането си в размер на 1 159 562,00 лв., срещу задължението си в размер на 1 166 400,00 лв., до размера на по-малкото задължение, като по силата на чл. 9 от подписаното споразумение, [фирма] остава задължен към [фирма] за сумата от 6 838, 00 лв. С Анекс № 1 от 05.11.2011 г. е увеличена сумата за прихващане по чл. 5 от Споразумението и дължимата сумата чл. 9 от същото с 5 054, 40 лв., представляваща ДДС върху сумата за местни данъци.

Освен изложеното, в хода на ревизията е извършена и насрещна проверка на [фирма], приключила с ПИНП № 2217-1201061-2/02.04.2012 г. При проверка в информационния масив на НАП е установено, че декларирания за внасяне по СД за м.10.2011 г. данък в размер на 207 871,01 лв. не е внесен от [фирма]. Невнесеният ДДС е по единствената фактура за продажба за данъчен период м. 10.2011 г. № 34/01.10.2011 г., издадена към [фирма].

С РА е прието, че са налице предпоставките за възникване на отговорност за чуждо задължение, в случая задължението на [фирма]. В тази връзка по отношение на [фирма] е реализирана отговорност за ДДС в размер на 199 454,40 лв., начислен по описаната по-горе фактура. В РА подробно са анализирани, визираните в чл. 177, ал.1, ал. 2 и ал. 3 от ЗДДС предпоставки за възникване на солидарната отговорност.

Изложеното е дало основание на ревизиращите органи да приемат, че в случая е налице фактическия състав на чл. 177, ал. 6 от ЗДДС. Начисленият данък по фактурата за доставка на недвижим имот е в размер на 199 454,40 лв. и упражненото от ревизираното лице право на данъчен кредит е в същия размер. Установено е, че невнесеният от [фирма] задължение по СД по ЗДДС за данъчен период м.10.2011 г. е в размер на 207 871,01 лв. и именно поради това, ревизиращият орган приема, че следва да се реализира солидарна отговорност по чл. 177 от ЗДДС по отношение на ревизираното лице.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя е допусната, изслушана и приета без оспорване съдебно счетоводна експертиза. Видно от отговора на трети въпрос, сделката, предмет на ревизията, представлява доставка на стока по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и представлява данъчно събитие по чл. 25, ал.1 от ЗДДС, обуславящо правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС. Като доказателства по делото са приети представените писмени документи с административната преписка.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Отговорността по чл. 177 от ЗДДС е особен вид солидарна отговорност за регистрираното по ЗДДС лице, която възниква, ако са изпълнени сложните фактически състави, предвидени в посочената норма. Същността на отговорността се състои във възникване на задължение за едно регистрирано лице да заплати задължението за ДДС на друго регистрирано лице. Прилагането на института на солидарността налага съобразяване на принципните положения, залегнали в основата на тази особена за данъчното законодателство правна уредба, както и да бъдат съобразени смисълът и целта ѝ като защитна клауза срещу злоупотребите с ДДС. Принципните положения са изведени от практиката на Съда на европейската общност. Съществено значение е отдадено на принципите на пропорционалност и правна сигурност, включително защита на добросъвестните задължени лица.

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 С-384/04, където в т. 47 Съдът посочва, че чл. 22, ал. 8 от Шеста директива (отм.), сега чл. 205 от Директива на Съвета 2006/112/ ЕО позволява законодателство, предвиждащо 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, да е солидарно отговорно за неплатения данък. В този смисъл в диспозитива на решението си Съдът постановява, че подобно законодателство не противоречи на Общностното право, като обаче подчертава, че уредбата следва да спазва принципите за правна сигурност и пропорционалност.

За да възникне отговорност за чуждото задължение, следва да са изпълнени едновременно условията по чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, а именно: получателят по облагаемата доставка да е регистрирано по закона лице по чл. 11, ал. 2 от ЗДДС; да е осъществена облагаема доставка, по която доставчикът е издал фактура с посочен на отделен ред ДДС, който е длъжен да внесе в бюджета; дължимият данък да не е внесен от доставчика; получателят отговаря за дължимия и невнесен от другото регистрирано лице данък, доколкото е ползвал правото на приспадане на данъчен кредит, свързано пряко или косвено с дължимия и невнесен данък.

В разглеждания случай изискуемите предпоставки по чл. 177 от ЗДДС са налице, предвид следните обстоятелства:

[фирма] е получател по облагаема доставка с предмет покупка на дълготраен материален актив /Д./ по НА № 177/20.10.2011 г., по фактура № 66/21.10.2011 г., издадена от доставчика [фирма]. В този смисъл е и приетата по делото ССЕ. Ревизираното дружество е ползвало правото на приспадане на данъчен кредит чрез включване в дневника за покупки за м. 10.2011 г. посочената по-горе фактура. Същевременно в същия данъчен период [фирма] е закупил на същата стойност /997 272,00 лв. без ДДС/ недвижимия имот от [фирма] с фактура № 34/01.10.2011 г. Същата е включена, както в дневник за покупки по СД на [фирма], така и в дневника за продажби на [фирма] за м.10.2011 г.

Със справка – декларация вх. № 22041093844/14.11.2011 г. [фирма] декларира за м.10.2011 г. ДДС за внасяне в размер на 207 871,01 лв. Разплащането по фактурата е чрез прихващане. Сумата по СД не е внесена, както към момента на издаване на атакувания ревизионен акт, така и към настоящия момент. Невнесеният ДДС е по единствената фактура за продажба за данъчен период м. 10.2011 г. № 34/01.10.2011 т., издадена към [фирма].

Съгласно чл. 177, ал. 2 от ЗДДС отговорността се реализира, когато регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен и това е доказано от ревизиращият орган по реда на чл. 117-120 от ДОПК. Предвид събраните в хода на ревизията доказателства, настоящата инстанция намира, че в случая е налице първата хипотеза на ал. 2 от чл. 177 /ЗДДС/, а именно – лицето, в случая жалбоподателя, е знаело, че данъкът няма да бъде внесен.

От събраните в хода на ревизионното производство доказателства е видно, че управителят на [фирма] е сключил 3 договора за цесия - на 14.10.2001 г. с [фирма]; на 17.10.2011 г. с М. П. Й. и на 17.10.2011 г. с [фирма]. По силата на тези договори за цесия като цесионер,

ревизираното лице придобива вземания от кредиторите на [фирма]. Следователно до този момент нито [фирма], нито [фирма] са извършили плащания по изповяданите покупко-продажби на процесния имот. Същевременно [фирма] е ползвало правото на приспадане на данъчен кредит като получател по фактурата за покупка на недвижимия имот, издадена на 21.10.2011 г. Договорите за цесия са сключени съответно на 14.10 и 17.10.2011 г, т. е. няколко дни преди прехвърляне на собствеността върху имота от [фирма] към [фирма] /20.10.2011 г./ и няколко дни след прехвърлянето на собствеността от [фирма] към [фирма] /27.09.2011 г./. Тристранното споразумение за прихващане на вземания и задължения е сключено на 20.10.2011 г. Със същото като краен резултата страните се споразумяват, че [фирма] освен, че няма да заплати нищо за получения в собственост недвижим имот, ще има задължение към [фирма], възлизащо на 11 892, 40 лв. /6 838,00 лв. по силата на чл. 9 от Споразумението и 5 054, 40 лв. по силата на Анекс № 1 от 05.11.2011 г./, след извършено прихващане. От всички събрани доказателства се установява, че към момента на сключване на договора за покупка – продажба /20.10.2011 г./, купувачът / [фирма]/ е знаел че цената на купувания имот не е заплатена от продавача [фирма] на предходния доставчик [фирма]. Това се доказва, както от приложения по сделката предходен НА от 27.09.2011 г., съгласно който плащането е следвало да стане до 17.10.2011 г., така и от подписаното на 20.10.2011 г. тристранно Споразумение, по силата на което жалбоподателят е станал длъжник на предходния доставчик [фирма]. Същевременно от установеното в хода на ревизията /по писмени обяснения от управителя/ от дейността си, дружеството „Ю. трейд“ е натрупало загуби в големи размери. Всички наети лица по трудови правоотношения са освободени през м.09.2011 г. В информационните масиви на НАП е отбелязано, че дружеството има наложен заповор върху вземания от банки и на основание чл. 182, ал. 1 от ДОПК е направена Покана за доброволно изпълнение. Следователно, задлъжнялостта на [фирма] е била известна за управителя на [фирма], като последният е знаел и, че данъка в размер на 199 454,40 лв. по фактура № 34/01.10.2011 г., издадена към [фирма] няма да бъде внесен.

Съгласно чл. 177, ал. 6 от ЗДДС, в случаите по ал. 1 и ал.2, отговорността се реализира по отношение на лицето - пряк получател по доставката, по която доставчикът не е внесъл ефективно дължимия данък. По силата на чл. 177, ал. 7 от същия закон, алинея 6 се прилага и по отношение на предходни доставчици. В резултат на събраните доказателства и установените факти и обстоятелства в ревизионното производство, органът по приходите правилно е преценил наличието на предпоставки за търсене на отговорност по чл. 177 от [фирма] по отношение задължението на „Ю. трейд“ О. по процесната доставка на

недвижим имот с фактура № 34/01.10.2011 г. към [фирма], за която последното дружество е извършило последваща доставка на същия имот и е издало фактура № 66/21.10.2011 г. на същата стойност за заплащане на ДДС.

Изложеното показва, че условията, посочени в чл. 177, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС са едновременно изпълнени и в хода на ревизията със средствата, предвидени в ДОПК, органите по приходите обосновават са доказали, че за целите на чл. 177, ал. 2 от с.з. [фирма] е знаело, че данъкът, няма да бъде внесен от [фирма]. Следователно правилно и законосъобразно с оспорения РА е ангажирана отговорността на жалбоподателя по чл. 177 от ЗДДС по отношение на дължимия и невнесен данък от предходния доставчик [фирма].

В допълнение и с цел на пълнота следва да се посочи, че цитираното в жалбата указание няма задължителен характер, тъй като съдът и органите по приходите в своята дейност се ръководят от действащия материален и процесуален закон, като в неговата светлина се преценяват събраните и относими доказателства.

Предвид горното жалбата като неоснователна следва да бъде оставена без уважение, а РА потвърден като правилен и законосъобразен.

С оглед изхода на спора, направеното искане от процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно и следва да бъде удовлетворено. Съгласно чл. 8 във връзка с чл. 7, ал.2, т.4 от Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения и му се присъди сумата в размер на 4439 (четири хиляди четиристотин тридесет и девет) лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 8-ми състав,

## Р Е Ш И :

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя М. С. Р. срещу ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 06.08.2012 г., издаден от Д. Н. К. на длъжност главен инспектор при ТД на НАП – С. в частта, в която е ангажирана отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС по доставки, документирани с фактура № 34/01.10.2011 г., потвърден с решение № 312 от 18.02..2013 г. на директора на Д „ОДОП”.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [жилищен адрес] да заплати в полза на бюджета на ответника директор на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна политика”, юрисконсултско възнаграждение в размер на

4439 (четири хиляди четиристотин тридесет и девет) лева.

**Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.**

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:**