

РЕШЕНИЕ

№ 2639

гр. София, 31.05.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 7 състав, в публично заседание на 14.02.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова

като разгледа дело номер **8943** по описа за **2009** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на «К. Б.» ЕООД, гр. С., чрез управителя Ш Д О срещу ревизионен акт № 2300-900121 от 08.05.2009г., издаден от К И Н на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С. област, в частта му относно доначислен ДДС в размер на 276 359,16 лв. за м.11.2008г., потвърден с решение № 1437 от 16.10.2009г. на Д. на Д. „Обжалване и управление на изпълнението” – гр. С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се излагат доводи за допуснати в хода на ревизионното производство съществени нарушения на материалния закон, които обуславят незаконосъобразност на обжалвания ревизионен акт, акцентира върху различните изводи касателно задълженията на дружеството, изложени в обжалвания РА респ. в решението на Д. на Д. „О.”. Жалбоподателят иска отмяната на процесния ревизионен акт и потвърждаващото го решение на Д. на Д. „О.” – гр. С. при ЦУ на НАП.

Ответната страна – директорът на Д. „О.” – гр. С. при ЦУ на НАП, представлявана от юрк. П изразява становище за неоснователност на жалбата и за законосъобразност на обжалвания ревизионен акт. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд С. град, I отделение, VII състав намира за установена следната фактическа обстановка:

Ревизионното производство по отношение на „К. Б.” О. е започнала със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 800855 от 09.12.2008г./връчена на пълномощник на

дружеството на 19.12.2008г./, изменена със ЗВР № 900121/09.03.2009г./връчена на пълномощник на дружеството на 08.04.2009г./, издадени от Е К Д на длъжност началник сектор „РИП” в ТД на НАП С. област, с която се определят следните длъжностни лица, които да извършат ревизията – М И Ч на длъжност главен инспектор по приходите, Й Арангелов С на длъжност старши инспектор по приходите и М К П на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С. област. Обхватът на ревизията включва:- задълженията на лицето по ЗКПО за периода 01.01.2005г.-31.12.2007г.;-задължения за данъци по чл.36-38 ЗОДФЛ/отм./ и по чл.42 от ЗДДФЛ за периода 01.01.2005г. до 31.12.2007г.;- задължения за данък по чл.194,195,204 от ЗКПО за периода 01.01.2007г. до 31.12.2007г.;-вноски за ДОО по КСО,вноски за ЗО по ЗЗО,вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване за професионален пенсионен фонд и вноски за ДЗОП за универсален пенсионен фонд за периода от 20.09.2005г. до 30.11.2008г.;- вноски за фонд”Гарантиране вземанията на работниците и служителите” по ЗГВЗС за периода 20.09.2005г. -30.11.2008г. и задължения за ЗДДС за периода 04.11.2008г. до 28.02.2009г. Определен е срок за приключване на ревизията до 19.04.2009г.Процесните ЗВР № 800855/09.12.2008г. и № 900121/09.03.2009г. са връчени на Ж Б Даганова съгласно приложено на л. 121 от делото пълномощно) съответно на 19.12.2008г. и на 08.04.2009г.

Съставен е ревизионен доклад № 2300-900121 от 15.04.2009г., съставен от М И Ч - главен инспектор по приходите, Й А С - старши инспектор по приходите и М К П-инспектор по приходите в ТД на НАП С. област, който е връчен на управителя на задълженото лице срещу подпис на 24.04./липсва година/ В ревизионния доклад е прието, че на „К. Б.”О. следва да се определят задължения за данъци и осигуровки в общ размер на 48 050,65 лв. и лихви в размер 129,54 лв.,както е отказано правото за признаване на данъчен кредит.Ревизиращите органи са приели,че за периода 01.10.2007г. до 31.10.2008г. ревизираният субект не е изпълнил кумулативно изискванията на чл.102,ал.3 и ал.4 ЗДДС за получени плащания по фактури за отстъпено право на строеж на чуждестранни лица в размер на 847 801,20 евро,поради което следва да се доначисли ДДС в първия данъчен период след регистрацията по ЗДДС,поради което на „К. Б.” О. са определени задължения за доначисляване на ДДС в размер на 276 359,16 лв. за м.11 2008г.

В срока по чл.117,ал.5 ДОПК дружеството –жалбоподател не е депозирало възражение срещу констатациите на ревизионния доклад.

Със заповед за определяне на компетентен орган № К – 2300-900121 от 27.04.2009г., издадена от Е К Д – началник сектор „Р” в ТД на НАП С. област е определена М И Ч на длъжност инспектор по приходите за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на „К. Б.” О.. ЗОКО е връчена на пълномощника на жалбоподателя на 11.05.2009 г. Ревизията е приключила с издаването на ревизионен акт № 2300-900121 от 08.05.2009г. от М И Ч на длъжност инспектор по приходите в ТД на НАП С. област, с който на на „К. Б.”О. следва да се определят задължения за данъци и осигуровки в общ размер на 48 050,65 лв. и лихви в размер 129,54 лв.,както е отказано правото за признаване на данъчен кредит,респ. са определени задължения за доначисляване на ДДС в размер на 276 359,16 лв. за м.11 2008г. В ревизионния акт изцяло са възприети и потвърдени констатациите, съдържащи се в ревизионния доклад.

Ревизионният акт е връчен пълномощника на ревизирания субект на 11.05.2009г., а жалбата до Д. на Д. „О.” – гр. С. при ЦУ на НАП е подадена чрез ТД на НАП С. област по пощата на 25.05.2009г., видно от пощенското клеймо на приложения по делото плик

и е заведена под вх. № 1597/03.06.2009г. Жалбата е само в частта, с която е извършена корекция на претендирания ДДС за възстановяване и е доначислен ДДС в размер на 276 359,16 лв. за м. 11 2008г.

С решение № 1437 от 16.10.2009 г. на Д. на Д. „О.“ – гр. С. при ЦУ на НАП е потвърден обжалвания ревизионен акт № 2300-900121 от 08.05.2009г. издаден от М И Ч - инспектор по приходите в ТД на НАП С. област. Решаващият орган е обсъдил твърденията на ревизирия субект относно нарушения на материалния закон, като от една страна е приел, че извършените сделки по отстъпеното право на строеж не следва да се квалифицират като освободена доставка по чл. 45 ЗДДС, тъй като приема, че към момента на прехвърляне или учредяване правото на строеж сградата била изградена в „груб строеж“. От друга страна решаващия орган приема, че в конкретния случай банковите преводи от чуждестранните лица по банковата сметка на ревизирия субект представляват авансови вноски и е следвало да се включат в облагаемия оборот съгласно разпоредбата на чл. 96, ал. 4 ЗДДС, което „К. Б.“ О. не е сторило респ. не е изпълнило кумулативните изисквания на чл. 102, ал. 3 и ал. 4 ЗДДС за ревизирия период.

Процесното решение на Д. на Д. „О.“ – гр. С. е връчено на упълномощено лице на „К. Б. „О.“ на 30.10.2009г., а жалбата до Административен съд С. град е подадена чрез решаващия орган вх. № 53-02-336 от 12.11.2009г.

В хода на делото са изготвени съдебно-икономическа/счетоводна/ и съдебно – техническа експертиза, неоспорени от страните.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена в рамките на 14-дневния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна и същата е процесуално допустима. Разгледана по същество е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността 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.

Обжалваният ревизионният акт, потвърден с решение № 1437 от 16.10.2009 г. на Д. на Д. „О.“ – гр. С. при ЦУ на НАП е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Според този текст - чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган № К 2300-900121 от 27.04.2009г. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определена М И Ч на длъжност инспектор по приходите в ТД на НАП – С. област. Самата ЗОКО е издадена от Е К Д на длъжност началник сектор «РиП» при ТД на НАП С. област, чиято компетентност е определена със заповед № РД – 01-163 от 03.07.2006 г. на Д. на ТД на НАП С. област. Процесният ревизионен акт е издаден от орган по приходите – М И Ч, т.е. от лице, разполагащо с материална компетентност при наличието на изрично издадена заповед за определяне на компетентен орган. В тази връзка неоснователен е доводът на жалбоподателя, че е

нарушена разпоредбата на чл. 119, ал. 3 от ДОПК с оглед обстоятелството, че не е допустимо лице, участвало в ревизията на определен данъчен субект да издава ревизионния акт. Такова материалноправно изискване не е предвидено в ДОПК – не съществува пречка или забрана лице, което е участвало в ревизията да е оправомощено със заповед за определяне на компетентен орган да издаде ревизионен акт. В ДПК (отм.) съществуваше такова императивно правило, но при действието на ДОПК не е налице подобно ограничение.

Обжалваният ревизионен акт е издаден в установената от закона писмена форма и същият е надлежно мотивиран, като при издаването му не са допуснати нарушения на административно-производствените правила.

Съгласно чл. 112, ал. 1 от ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР). В ДОПК не е предвидено и ограничение органа, който е издал ЗВР да издава последващи ЗВР, с които се удължава срока на ревизията. Единственото изискване, предвидено в чл. 112, ал. 2 от ДОПК е органът по приходите, който разполага с правомощие да възлага ревизии следва да е определен със заповед от териториалния директор на компетентната териториална Д.. В процесния случай и двете заповеди за възлагане на ревизия / ЗВР/ са издадени от Е К Д – началник сектор «РИП» в ТД на С. област, което длъжностно лице е определено със заповед № РД – 01-163 от 03.07.2006 г. на териториалния директор на ТД на НАП С. област като орган по приходите, който разполага с компетентността да издават заповеди за възлагане на ревизии. Установява се, че процесните ЗВР са надлежно връчени на представител на жалбоподателя.

Не са налице нарушения на чл. 117, ал. 2, ал. 3 и ал. 4 от ДОПК. Нормата на чл. 117, ал. 2 от ДОПК определя задължителните реквизити, които трябва да съдържа изготвения ревизионен доклад и в процесния случай това изискване е спазено. В ревизионния доклад от 15.04.2009 г. са посочени имената и длъжността на органите по приходите, които са го съставили; посочен е неговият номер и дата на издаването му; налице са данни за ревизираното лице; посочен е обхвата на ревизията и извършените процесуални действия и установените факти и обстоятелства по отношение на ревизирувания субект и събраните по реда на ДОПК доказателства; налице са фактически и правни изводи; направено е предложение за установяване на задълженията по ЗДДС . От данните по преписката се установява по категоричен начин, че на управителя респ. на упълномощеното лице на ревизирувания субект са връчени процесните ревизионен доклад и ревизионен акт по надлежния ред срещу разписка с точно отбелязване на датата, документа, който се връчва, от кого се извършва връчването.

В хода на ревизията са събрани по предвидения в ДОПК ред чрез изпращане на ИИНП и съответно получаването на отговори чрез ПИНП всички относими и допустими към спора писмени доказателства, касаещи извършените от жалбоподателя сделки за преотстъпено право на строеж на 56 бр. апартаменти.

При издаването на обжалвания ревизионен акт органът по приходите е обсъдил всички събрани в хода на ревизията доказателства, като фактическите констатации, обаче са неправилни и необосновани. С ревизионния акт са възприети изцяло констатациите, изложени в ревизионния доклад и същият представлява неразделна част от него на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

По фактите не се спори. Установено е, че е през ревизирувания период 20.09.2005г.-28.02.2009г. дружеството –жалбоподател е извършвало строително предприемачество, а именно: изграждане на „Жилищни сгради за временно

обитаване”, IV категория съгласно чл.137 от ЗУТ, със ЗП 1107 кв.м. , РЗП 4 513 кв.м. в собствен поземлен имот/ПИ/ в местност „Ч”, землище с.М, община С., придобит чрез покупка с нот. акт № 19, т. IV, рег. № 3193, нот. дело № 556/2007г. и издадено Разрешение за строеж № 66/20.03.2008г. от Община С.. Във връзка с изграждането на гореописания обект, дружеството – жалбоподател е сключило 56 бр. предварителни договора за покупко-продажба правото на строеж на недвижим имот с чуждестранни граждани, във връзка с което е получило авансово преведени суми и е издало опростени фактури по всеки от договорите. В последствие през периода м. декември 2008г. до м. април 2009г., във връзка със сключените предварителни договори са и сключени окончателните нотариални актове за покупко – продажба правото на строеж, приложени по делото. Не се спори, че към момента на сключване на нотариалните актове са извършени и последващи плащания по сделката.

При така установеното от фактическа страна се поставя основният спорен въпрос в административното и съдебното производство – на първо място сделките за преотстъпено право на строеж, обективирани в 56 броя предварителни договори представляват ли освободена доставка по смисъла на чл.45, ал.2 ЗДДС , и на второ място- извършените банкови преводи от чуждестранните граждани, представляващи плащания по сключените с жалбоподателя предварителни договори следва ли да се квалифицират като авансови плащания /вноски/ и да се включат в определянето на облагаемия оборот по чл.94, ал.4 ЗДДС.

Съгласно чл.45, ал.2 ЗДДС учредяването или прехвърлянето на правото на строеж, като ограничено вещно право по смисъла на чл.63, ал.1 ЗС, се счита за освободена доставка , свързана със земя до момента на завършването на сградата в груб строеж.

Разпоредбата на чл.181 от ЗУТ указва, че правото на строеж може да бъде предмет на прехвърлителна сделка от момента на учредяването му до момента на завършване на сградата в „груб строеж” по смисъла на §5, т.46 от ДР на ЗУТ, след което предмет на прехвърлителна сделка може да бъде само вече обособената постройка.

Следователно с оглед приложението на чл.45 ЗДДС необходимо в случая е , да се направи преценка на какъв етап е изградена постройката, предмет на прехвърлителните сделки към момента към момента на прехвърлянето или учредяването правото на строеж.

Неоснователно е твърдението на ревизиращите органи, вкл. и на решаващия орган, че извършените от дружеството-жалбоподател доставки, предмет на 56 бр. предварителни договори респ. нотариални актове за покупко – продажба правото на строеж представляват облагаеми сделки по смисъла на ЗДДС.

Видно от приетото и неоспорено в с.з. на 14.06.2010г. заключение на съдебно-техническата експертиза, неоспорено от страните безспорно се установява, че обектите, посочени в т.1 до 56 в ревизионния доклад към момента на сключване на предварителните договори, както и нотариалните актове, не са били изпълнени изцяло с ограждащи стени и покрива и няма завършен етап „груб строеж”. Видно от констатациите в заключението на вещното лице става ясно че ,едва с констативен протокол от 06.10.2009г. е определена степента на завършеност на „Жилищни сгради за временно обитаване „, строящи се в поземлен имот № 075034 по КВС на з.М, местност „Черковник” , община С. по смисъла на чл.181, ал.2 ЗУТ, а именно” изградени до кота било. Следователно към момента на сключване на процесните нотариални актове за покупко-продажба на правото на строеж през периода м. декември 2008г. до м. април 2009г. сградата не е била изградена на етап „груб строеж”.

С оглед горното, настоящата инстанция намира, че тъй като процесните доставки-прехвърляне правото на строеж, представляват освободени доставки по смисъла на чл.45, ал.2 ЗДДС, получените по същите дори и да се приеме, че са „авансови плащания“ за периода м.06.2007г. до м.09.2007г. не следва да се включват в определянето на облагаем оборот по чл.96, ал.4 ЗДДС, поради което за жалбоподателя не е било налице и задължението по чл.96, ал.1 от същия закон. В този смисъл неправилен и необоснован се явява извода на ревизиращите органи, че „К. Б. „О. за периода 01.10.2007г. до 31.10.2008г. не е изпълнило кумулативно изискванията чл.102, ал.3 и ал.4 ЗДДС за получени плащания по фактури за отстъпено право на строеж на чуждестранни лица в размер на 847 801,20 евро, поради което следва неправилно са определени задължения за доначисляване на ДДС в размер на 276 359,16 лв. за м.11 2008г.

По тези съобщения Административен съд С. град, I отделение, VII състав намира, че жалбата на „К. Б.“ О. срещу ревизионен акт № 2300-900121 от 08.05.2009г., издаден от К И Н на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С. област, в частта му относно доначислен ДДС в размер на 276 359,16 лв. за м.11.2008г., потвърден с решение № 1437 от 16.10.2009г. на Д. на Д. „Обжалване и управление на изпълнението“ – гр. С. при ЦУ на НАП е основателна, поради което обжалвания РА следва да се отмени като незаконосъобразен.

С оглед изхода на спора и направеното от процесуалния представител на жалбоподателя страна искане за присъждане на разноски ответникът следва да бъде осъден да заплати на „К. Б.“ ЕООД сумата в размер на 650 лева, представляваща внесена държавна такса и възнаграждения за вещи лица.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд С. град, I отделение, VII състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „К. Б.“ О. ревизионен акт/РА/ № 2300-900121 от 08.05.2009г., издаден от К И Н на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С. област, в частта му относно доначислен ДДС в размер на 276 359,16 лв. за м.11.2008г., потвърден с решение № 1437 от 16.10.2009г. на Д. на Д. „Обжалване и управление на изпълнението“ – гр. С. при ЦУ на НАП, като незаконосъобразен.

ОСЪЖДА Д. „Обжалване и управление на изпълнението“ – гр. С. при ЦУ на НАП да заплати на „К. Б.“ О. сумата в размер на 650 лева, разноски по делото.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: