

РЕШЕНИЕ

№ 1179

гр. София, 05.03.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 7 състав, в публично заседание на 05.12.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **1129** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] – С. чрез адв. Л. Г. срещу Ревизионен акт /РА/ № 20001003254/06.08.2010г. издаден от Й. К. - главен инспектор по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 26/06.01.2011г. на Директора на Дирекция „ОУИ“ при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта на отказано право на данъчен кредит за данъчни периоди м. 02.2009 г., м. 04.2009 г., м. 09.2009 г. и м. 11.2009 г. общо в размер на 48 620,83 лв. по издадени от [фирма] фактури и в частта на определените задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ по реда на чл. 177 от ЗДДС в размер на 386 496,81 лв. , ведно с начислените лихви за забава в общ размер на 3 597,59 лв. Навежда доводи, че ревизионния акт за незаконосъобразен и неправилен като издаден в нарушение на процесуалните и материално правни разпоредби. Твърди, че са неправилни изводите на органа по приходите, че ДДС е начислен неправомерно от доставчика, навежда доводи, че не е налице приложението на разпоредбата на чл.177 ЗДДС, тъй като ревизириания субект не е могъл да знае , че данъкът по спорните доставки няма да бъде внесен респ. не е бил внесен, както и че не са налице едновременно кумулативните условия за прилагането на този особен вид отговорност, тъй като липсват каквито и да било доказателства, че облагаемата доставка е била привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната.

Моли да бъде отменен ревизионният акт в обжалваните части и да му бъдат присъдени направените по делото разноски.

Ответникът по жалбата, чрез процесуалния си представител юрисконсулт В., поддържа становище, че жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли. Моли на дирекцията да бъдат присъдени направените по делото разноски.

Софийска градска прокуратура уведомена не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

След като разгледа оплакванията, изложени в жалбата, доказателствата по делото, становищата на страните и в рамките на задължителната проверка по чл. 160 ДОПК, Административен съд – София град приема за установено от фактическа страна следното:

Жалбата е подадена в законоустановения срок, от легитимирано лице и при наличие на интерес от обжалване, поради което е допустима.

Обжалва се Ревизионен акт № 20001003254/06.08.2010г. на орган по приходите при ТД на НАП- [населено място], потвърден с Решение № 26/06.01.2011 г. на директора на дирекция "ОУИ" – С. при ЦУ на НАП в частта, с която му е отказано право на данъчен кредит общо в размер на 48 620,83 лв. за данъчни периоди м. 02.2009 г., м. 04.2009 г., м. 09.2009 г. и м. 11.2009 г. , както и начислен ДДС в размер на 386 496,81 лв. , ведно с начислените лихви за забава в общ размер на 3 597,59 лв., в резултат на реализирана солидарна отговорност за ревизираното лице, на основание чл. 177 от ЗДДС, във връзка с получени облагаеми доставки от [фирма].

Ревизията на „К. Б.“ф ООД е започнала със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 908013/08.12.2009 г., издадена от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии" в Дирекция ДОК при ТД на НАП С. град, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди от 18.12.2008 г. до 30.11.2009 г. и е определен срок за извършване на ревизията до 2 месеца от датата на връчване на заповедта - 21.12.2009 г. Така определеният срок е удължен 2 пъти с по един месец съответно със Заповед № 1001448/19.02.2010 г., и Заповед № 1002432/19.03.2010 г. Със Заповед за възлагане на ревизия № 1003254/21.04.2010 г. е изменен обхватът на ревизията, като е включено и определяне на задължения при реализиране на отговорността по чл. 177 от ЗДДС за периода от 01.11.2009 г. до 30.11.2009 г.

В процесните ЗВР са посочени следните длъжностни лица, които да извършат ревизията – Д. В. А. на длъжност главен инспектор по приходите-ръководител екип и Й. А. К. на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С. град .ЗВР са връчени на пълномощник на ревизираното лице, съответно на 21.12.2009г., 24.02.2010г., 25.03.2010г. и 23.04.2010г.

Съставен е ревизионен доклад № /РД/ № 1003254/24.06.2010г., връчен на упълномощено лице на 13.07.2010г.

В ревизионния доклад се органите по приходите са приели, че не са представени доказателства за установяване на реалното извършване на доставките по смисъла на чл.6 ЗДДС по отношение на издадените от [фирма] фактури за периода м.февруари , м. април, м. септември и м. ноември 2009г. Във връзка с това, органа по приходите е формирал извод, че на жалбоподателя не следва да се признава правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 48 620,83 лв. , поради неизпълнение на изискванията на 69, ал.1, т.1, вр. чл.68, ал.1 , т.1 от ЗДДС. Освен това ревизиращият орган е установил наличието на обстоятелства по чл.177 ЗДДС във връзка със закупуването на недвижими имоти от [фирма] и е начислил допълнително ДДС в размер на 386

496,81 лв. за ревизирия период, ведно с лихви за забава в общ размер на 3 597,59 лв.

Дружеството е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, като в законоустановения срок е подадено възражение вх. № 53-03-1257/27.01.2010 г.

Със заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) К 1003254/09.07.2010г., издадена от П. Г. Г., началник сектор „Ревизии”, в дирекция „Контрол” на ТД на НАП С. град, оправомощена със заповед № РД – 01-6 от 04.01.2010г. на директора на ТД на НАП С. град, е определена Д. В. А. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град да издаде ревизионен акт на [фирма] във връзка с извършена ревизия, по която е съставен ревизионен доклад № 1003254/24.06.2010 г., като процесната ЗОКО е връчена на пълномощник на дружеството на 04.10.2010г. Със ЗОКО № К 1003254–1/04.08.2010г. издадена от П. Г. Г., началник сектор „Ревизии”, в дирекция „Контрол” на ТД на НАП С. град, във връзка с искане за промяна на компетентен орган по издаването на РА от 04.08.2010г., е определен Й. А. К. – на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С. да издаден РА, във връзка с изготвения РД № 1003254/24.06.2010г. Заповедта е връчена на пълномощник на ревизирия субект на 04.10.2010г.

Съставен е ревизионен акт № 20001003254/06.08.2010г. от Й. А. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град. В акта органът по приходите е потвърдил изцяло констатациите, съдържащи се в ревизионния доклад, като е обсъдил доводите, изложени във възражението на задълженото лице, и представените към него писмени доказателства.

Ревизионният акт е връчен на пълномощник на ревизирия субект на 04.10.2010г., а жалбата до директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 53-0001932 от 18.10.2010г.

В законоустановения срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК решаващия орган не се произнесъл с решение, поради което ревизираното дружество е подало жалба до АССГ срещу мълчаливото потвърждаване по чл.156, ал.4 ДОПК на обжалвания РА от Директора на Дирекция „ОУИ” – ЦУ-НАП. В 7-дневен срок след подаване на жалбата до съда, решаващият орган се произнася с Решение № 26/06.01.2011г., с което потвърждава ревизионния акт в обжалваната му част. Решението е връчено на жалбоподателя на 11.01.2011г. Срещу него в АССГ е депозирана и нова жалба с вх.№ 53-00-53 от 21.01.2011г. на Дирекция „ОУИ”.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства. Изготвени са единична и тройна съдебно –технически експертизи със задачи да даде заключение за средната пазарна цена на закупените от дружеството – жалбоподател от [фирма] недвижими имоти, предмет на спорните доставки, към датата на покупката.

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 жалбата е частично 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 ревизионен акт, потвърден при условията на чл. 155, ал. 2 от ДОПК от

решаващия орган 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. Съгласно 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 1003254-1/04.08.2010г. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определен Й. А. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С. град за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма]. Самата ЗОКО е издадена от П. Г. Г. на длъжност началник сектор «Ревизии» в Дирекция «Контрол» при ТД на НАП С. град, чиято компетентност е определена със заповед № РД – 01-6 от 04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С. град. Процесният ревизионен акт е издаден от определения в ЗОКО орган по приходите – Й. А. К., т.е. от лице, разполагащо с материална компетентност при наличието на изрично издадена заповед за определяне на компетентен орган.

В хода на ревизията е установено, че основната дейността на дружеството през ревизираните периоди се изразява в извършването на инвестиции и сделки с недвижими имоти, като в тази връзка основен доставчик на дружеството се явява [фирма], от което дружеството [фирма] е закупило два недвижими имота, както следва – С нотариален акт № 139/06.11.2009 г., рег. № 1610, дело 311/2009 г. УПИ –та с площ съответно 7 000,00 кв. м. и площ от 5 000,00 кв. м. съставляващи: незастроен урегулиран поземлен имот /УПИ/ II - 013105 и УПИ I - 013104, находящи се в квартал 11, по плана на [населено място], местност „Ч. бара“, Софийска област. Става ясно още, че през ревизираните периоди ревизираното дружество е получило от [фирма] и доставки на услуги, а именно консултации във връзка със сделки с недвижими имоти, правно-административни услуги, свързани с узаконяване, прокарване на комуникации, изготвяне на документи за строеж и др., проект по електрозахранване, инвестиционни проекти и разрешения за строеж, прехвърляне на водоемно съоръжение и пътна настилка.

Съдът намира за неоснователни възраженията за незаконосъобразност на ревизионния акт при издаването на ревизионния акт в частта относно отказаното на [фирма] право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] за данъчни периоди м.02, м.04., м.09. и м.11.2009г. . При издаването на оспорвания акт в тази му част не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, същият е материално законосъобразен, по следните съображения:

С оглед установяване на реално осъществяване на доставчика [фирма] е извършена насрещна проверка, резултатите от която са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка № 1001917/24.03.201г. Във връзка с връчването на Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ изх. № 13-53-03-78/19.02.2010 г. са извършени две посещения на декларирания от дружеството адрес за кореспонденция, за които са съставени протоколи съответно № 3759/01.03.2010 г. и №4446/10.03.2010 г. Видно от същите на декларирания адрес за кореспонденция не се намира офис на [фирма], както и че не могат да бъдат открити управителят на дружеството или упълномощено от него лице за контакти с органите по приходите. На 11.03.2010 г. е изготвено Съобщение по чл. 32 от

ДОПК, изх. № 13-53-03-78, което е поставено на таблото за съобщения в офис „Зитоша“ на ТД на НАП С., публикувано е на интернет страницата на НАП и на същата дата е изпратено до дружеството по пощата с обратна разписка. Обратната разписка е подписана от Р. на 16.03.2010г. На 17.03.2010 г. на упълномощеното лице - В. В. Н. е връчено ИПДПОЗЛ, изх. № 13-53-03-78/19.02.2010 г. В отговор на същото с писмо, вх. № 13-53-03-78/18.03.2010 г. в офис „Н.“ на ТД на НАП С. са представени документи и писмени обяснения.

При извършената проверката е установено, че [фирма] е издало на [фирма] фактури, както следва: № 11/24.02.2009 г., № 12/24.02.2009 г., № 13/24.02.2009 г., № 17/21.04.2009 г., , № 22/08.09.2009 г. и № 24/06.11.2009 г. с предмет на доставката: „консултации във връзка със сделки с недвижими имоти в Б. и правно административни действия, свързани с узаконяване, прокарване на комуникации, изготвяне на документи за строеж и други“, фактури №№ 19/19.06.2009 г. и №20/01.07.2009 г. с предмет на доставките - „извършени разходи, свързани с промяна на проект за хладилни камери“ , фактура № 23/06.11.2009 г. с предмет : „продажба на УПИ I - 013104, продажба на УПИ II -013105, увеличение на данъчната основа с местен данък и такса вписване“ и фактури № № 25/06.11.2009 г., № 26/06.11.2009 г. и №27 / 06.11.2009 г. с предмет на доставките по тях- „преотстъпване право на проект по електрозахранване“, „преотстъпване право на инвестиционни проекти и разрешения за строеж“ и „преотстъпване право върху водоемно съоръжение и пътна настилка“.

Във връзка с доставките по фактури № 11/24.02.2009 г., № 12/24.02.2009 г., № 13/24.02.2009 г., № 17/21.04.2009 г., № 22/18.09.2009 г., № 24/06.11.2009 г. в хода на проверката е представен консултантски договор с възложител [фирма] от 05.01.2009 г., както и приложени към фактурите протоколи за приемане на извършените консултантски услуги както следва: № 1/24.02.2009 г., № 2/24.02.2009 г., № 3/24.02.2009 г., № 4/21.04.2009 г., № 5/18.09.2009 г. и №6/06.11.2009 г.. Съгласно предмет на изпълнение от страна на консултанта в цитирания консултантски договор от 05.01.2009 г., сключен между [фирма] /възложител/ и [фирма] /консултант/ , става ясно, че се касае за извършването на писмени и устни консултации, свързани с анализ на пазара на недвижими имоти, правно-административни дейности по узаконяване, прокарване на комуникации, изготвяне на документи за строеж, проектиране, строителство, контрол върху строителството, последваща експлоатация и всякакви други дейности в тази връзка. Видно от събраните в хода на ревизията документи, настоящата инстанция намира, че липсват обаче доказателства, във връзка с обстоятелството кой е извършил консултантските и правните услуги във връзка със сделките с недвижими имоти закупени от жалбоподателя. Не са представени доказателства, установяващи конкретния предмет и обхват на извършените за всеки данъчен период услуги. От представения от доставчика договор за консултантски услуги, послужил като основание за издаване фактурите от [фирма], не се установява по безспорен и категоричен начин , че изобщо са изпълнени такива услуги, не са представени. Такива доказателства /за реално извършени услуги и техния обхват/ не са представени и към приложените по преписката протоколи към процесните фактури. В същите единствено и само е преповторен дословно предметът, описан във фактурите, конкретизиран е размерът на възнаграждението, както и отразено , че то е във връзка с консултантски договор от 05.01.2009 г. , което обаче предвид липсата на други документи удостоверяващи действително извършени услуги или релевиращи изводи

за такива , не доказват тяхното изпълнение.

Освен това, следва да се отбележи и обстоятелството, че с оглед специфичния предмет на фактурираните услуги, е необходимо последните да са извършени от лице респ. лица със съответната квалификация, както и да са документирани във вид на доклад, отчет за извършената работа или друг подобен документ, който да ги конкретизира. Нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство са ангажирани доказателства в тази насока. Не са налице и доказателства за кадрова обезпеченост за извършване на консултациите свързани с недвижимите имоти било от прекия, било от нает от него подизпълнител. От представените от [фирма] документи, става ясно, че към момента на извършване на консултантските и правни услуги , в дружеството е имало назначено само едно лице, а именно Ф.-С. Г. Идалго – управител на дружеството , без да са представени каквито и да било документи за неговата квалификация с оглед възможността му да извърши спорните услуги със собствен потенциал. Не са представени и документи за извършени разходи от управителя на дружеството във връзка с услугите по спорните фактури, както и документи за осъществена кореспонденция между лицата на съответните дружества.

Действително сключването на въпросния консултантски договор е индигия за наличието на облигационна връзка между страните, но сам по себе си ,без допълнителни обективни доказателства, не доказва изпълнението на услугата респ. нейната реалност. Не може да се приеме и като достатъчно обективно доказателство, представения в хода на делото и доклад за определяне възможностите за изкупуване на урегулирани поземлени имоти на територията на [населено място], област С., тъй като същият макар и да е посочено , че е от [фирма], не съдържа данни за конкретно физическо лице - негов автор. С оглед това, настоящата инстанция намира, че не може да се установи кой е неговият съставител и дали това лице се действително се намира в някакво правоотношение /трудова или гражданско/ с [фирма] -доставчик по спорните фактури. Освен това от съдържанието на представения с жалбата доклад, който представлява едно маркетинговото проучване, не се установява в какво се изразява консултантската услуга, осъществена във връзка с договора от 05.01.2009г. По делото не са ангажирани доказателства и относно тези факти. В този смисъл е налице липса на предпоставка за възникване на право на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури - а именно реално извършена облагаема доставка.

Следователно, не са налице предпоставките за признаване на право на данъчен кредит по фактурите, издадени от този [фирма] и правилно и законосъобразно органът по приходите е отказал право на данъчен кредит на жалбоподателя по тях. Д. субект е този, който следва да докаже, че са налице предпоставките за признаване право на данъчен

кредит. Съгласно общия принцип на разпределение на доказателствената тежест в процеса, всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, и поради това, че данъчният субект претендира право на приспадане на данъчен кредит, то той е този който следва да докаже изпълнението на всички законови изисквания.

Съгласно разпоредбата на чл.9 от ЗДДС доставка на услуга е всяка извършена услуга. Доставката, извършена от задължено лице, по аргумент на чл. 25 от ЗДДС се окачествява като „данъчно събитие“. По силата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка, като по своята същност това право на приспадане на данъчен кредит е сложен фактически състав, правните последици от който могат да възникнат само ако са изпълнени всички негови елементи. Първият и основен елемент на този състав е именно наличието на реално осъществена доставка, установена с достатъчно убедителни и обективни доказателства, а не само с издадената фактура за нея. В този смисъл е и Тълкувателно решение № 5/14.07.2004 г. на ВАС , според което достоверността на първичният счетоводен документ /фактурата/, следва да бъде преценявана с оглед на всички останали документи, които са представени и които касаят предмета на доставката по нея. Следователно, законът не свързва правото на данъчен кредит единствено и само издаването респ. притежаването на фактури, а поставя изискването да са налице реално осъществени доставки. Т.е. издаването на фактури не е достатъчно основание, за да се приеме, че е осъществена доставка, тъй като фактурата сама по себе си не е данъчно събитие, а частен документ, от който жалбоподателят черпи изгодни за себе си правни последици, а именно формиране на данъчен кредит. Предвид факта, че нито в хода на ревизията, нито в хода на делото са представени документи, обективиращи безспорно наличие на реално осъществени услуги, съдът намира, изводите на ревизиращия орган по отношение на спорните фактури с № 11/24.02.2009 г.; № 12/24.02.2009 г., № 13/24.02:2009 г, № 17/21.04.2009 г, № 22/18.09.2009 г. и №24/06.11.2009 г. издадени от [фирма], за правилни и законосъобразни. Следователно, с олед изложеното по –горе, съдът намира, че ревизионният акт следва да се потвърди в обжалваната част по отношение непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 48 620,83 лв. за данъчните периоди - м, 02.2009 г., м. 04.2009 г., м. 09.2009г. и м. 11.2009 г. по цитираните фактури с издател [фирма].

Касателно възражението за прилагането на чл. 177 от ЗДДС:

В хода на ревизията е установено, че [фирма] е отразило в дневника си

за покупки за периода 01.11.2009 г. - 30.11.2010 г. фактури №№ 23/06.11.2009 г. с посочен по нея данък в размер на 312 224,65 лв. и предмет на доставката „продажба на УПИ I-013104, продажба на УПИ II-013105, увеличение на данъчната основа с местен данък и такса вписване" , № 25/06.11.2009 г. с размер на данъка - 880,59 лв. и предмет на доставката „преотстъпване право на проект по електрозахранване", №26/06.11.2009 г. с размер на данъка -69 585,70 лв. и предмет на доставката „преотстъпване право на инвестиционни проекти и разрешения за строеж" и № 27/06.11.2009 г. с размер на данъка - 3 805,87 лв. и предмет на доставката „преотстъпване право върху водоемно съоръжение и пътна настилка", всички издадени от [фирма] , по които в хода на ревизията, органът по приходите и признал правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 386 496,81 лв.

С цел установяване пазарната стойност на закупените от жалбоподателя два броя УПИ с площ от 7000 кв. м и от 5000 кв. м. с НА № 139 от 06.11.2009 г. , във връзка с които е и издадената фактура № 23/06.11.2009г. издадена от [фирма], е възложено извършването на експертиза със задача, да се определят пазарните цени на имотите, към датата на изповядване на- сделките т.е. към момента на закупуване на недвижимите имотя от страна на [фирма]. Съгласно изготвеното експертно заключение от М. И. П. -лицензиран оценител, въз основа на Акт за възлагане на експертиза № 24-13-166/08.03.2010 г. , към датата на сделката оценяваните имоти са урегулирани, с одобрена проектна документация и разрешения за строеж, което увеличава стойността на същите с направените за тях разходи и пазарната им стойност е: за УПИ II -013105 - 728 422,00 лв. и за УПИ I - 013104 -613 233,00 лв. Именно във връзка с това, органите по приходите са констатирани, че така определената пазарна цена се различава значително от тази, посочена във фактурите на [фирма], която е в размер съответно за УПИ II -013105 - 823 115,58 лв. и за УПИ I - 013104 - 696 965,47лв. без ДДС. В резултат на събраните доказателства и установените в хода на ревизията факти и обстоятелства и по-специално, че резултатът за периода по подадената от [фирма], касателно продажбата на горесцитираните два имота, справка-декларация за м. 11.2009 г. не е внесен, който факт не се оспорва, и приетото експертно заключение, органите по приходите са приложили хипотезата на чл. 177 от ЗДДС за реализиране на отговорността на дружеството –жалбоподател като получател по доставките и на основание чл. 177, ал. 6 от ЗДДС на последното е определено задължение за заплащане на ДДС в размер на 386 496,81 лв.

Съгласно чл. 70, ал. 5 ЗДДС, не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно. Съгласно чл. 177, ал. 1 ЗДДС,

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, съгласно чл. 177, ал. 2 ЗДДС 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, съгласно оборимата презумпция на чл. 177, ал. 3 ЗДДС, за целите на ал. 2 се приема, че лицето е било длъжно да знае, когато са изпълнени едновременно следните условия- 1/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 2/облагаемата доставка е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната, като съгласно чл. 177, ал. 6 ЗДДС 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. За да възникне отговорност за чуждото задължение следва обаче да са изпълнени едновременно условията по чл. 177, ал. 1 и 2 от ЗДДС.

Именно съгласно цитираната разпоредба на чл. 177, ал. 1 от ЗДДС, 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. В този смисъл, отговорността по чл. 177 от ЗДДС е особен вид солидарна отговорност за регистрирано по ЗДДС лице, която възниква, ако са изпълнени сложните фактически състави, предвидени в посочената разпоредба, като същността на този вид отговорност се състои във възникване на задължение за едно регистрирано лице да заплати задължението за ДДС на друго регистрирано лице.

В конкретния случай „К. Б.“ е получател по доставки от [фирма], документиран с описаните по-горе 4 броя фактури. Безспорно е, че тези доставки са облагаеми, както и че доставчикът е издал фактури с посочен на отделен ред ДДС, който данък доставчикът е длъжен да внесе в бюджета. Не се спори и по въпроса, че дължимият данък по посочените по-горе фактури не е внесен от дружеството [фирма] както към момента, към който е станал изискуем, така и към момента на издаване на оспорения ревизионен акт. Доколкото в чл. 77, ал. 3, т. 1 се изисква данъкът да не е внесен „ефективно“ е необходимо да се

отбележи, че под това понятие следва да се разбира данък, за който чрез способите на предварително /с декларация, акт за установяване на задължение по чл. 106 от ДОПК/ или последващо /с ревизионен акт/ установяване на задълженията се констатира, че е възникнало данъчно задължение по повод конкретната доставка, което не е внесено в бюджета. В конкретния случай е налице подадена от [фирма] справка декларация за м. 11.2009 г. с резултат за внасяне в размер на 447 198,94 лв. /493347,37-46 148.43 лв./, като след извършено частично приспадане на сумата от 138,32 лв. е определен резултат за периода ДДС за внасяне в размер на 447 060,62 лв., която сума не е внесена.

Предвид факта, че безспорно е установено, че жалбоподателят е отразил в дневника за покупки и справката-декларация по ЗДДС за м. 11.2009 г., описаните по-горе фактури, посоченият данък по които не е внесен от страна на [фирма], съдът намира, че е налице е и другото кумулативно изискване по чл. 177, ал. 3, т. 1 ЗДДС, а именно получателят да е ползвал данъчен кредит по описаните фактури, свързан пряко или косвено с дължимия данък.

За да е налице презумпцията по чл.1771, ал.3 от ЗДДС, органът по приходите е длъжен да докаже, че цената по НА в размер на 823 115, 58 лв .а УПИ II-013105 и в размер на 696 965,47 лв. за УПИ I - 013104, значително се отличава от пазарната цена в смисъла на параграф 1, т.8 от ДР на ДОПК, определена чрез методите на §1, т.10 от ДОПК. Съдът обаче дава вяра на изготвената от лицензиария оценител М. И. П. техническа експертиза. Настоящата инстанция намира, че изготвеното в хода на ревизията и прието от органите по приходите експертно заключение не е в съответствие с приложимите правни норми, тъй като пазарната цена , макар и посочено в експертизата, не е съобразена с условията на Наредба № Н-9 от 14 август 2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, която предвижда няколко метода за сравнение. Доколкото вещото лице е използвало само методът на сравнимите неконтролирани цени, настоящата инстанция намира, че същото е небосновано. Освен това, за да е коректно приложен, методът на сравнимите неконтролирани цени изисква сравнение на правоотношението между свързаните лица , каквито тук не са налице с правоотношения между независими търговци. Употребата на множествено число при думата "сделки" в чл. 5, ал. 1 от Наредба № Н-9 от 14 август 2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени изисква сравнението да бъде извършено с поне две, сходни като характеристики, правоотношения, съществуващи между лица, които не са свързани. Доказателства да сравнението на такива сделки не се съдържат в оценителната експертиза. Видно от т.7 от експертизата „Анализ на пазара и определяне на пазарната цена на обектите” , вещото лице се е

позовало на офертни цени на имоти в района на [населено място], на база проучване от агенции за недвижими имоти и сайтове, а не на реално извършени сделки, вписани в Агенцията по вписванията, както изисква закона. В случая, тъй като при изготвянето на РА и определянето на пазарната цена на УПИ I-013105 и УПИ II-013104 по метода на сравнимите неконтролирани цени, органите по приходите не са използвали като база за сравнение сделки между независими търговци, каквито са изискванията на Наредба № Н-9 от 14 август 2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, настоящата инстанция приема, че пазарната цена на имотите е определена при нарушение на приложимото материално право.

В хода на делото е изслушана единична и тройна – съдебно технически експертизи, неоспорени от страните, които съдът изцяло кредитира. Видно от заключението на единичната СТЕ, вещото лице е дало средната пазарна цена за УПИ I-013104 с площ от 5 000 кв.м. е определена на 639 233,70 лв., а на УПИ II- 013105 с площ от 7000 кв.м. е определена на 894 927, 18 лв., което се доближава до цената на процесните имоти по НА. Идентично е и заключението на тройната СТЕ, видно от което средната пазарна цена за УПИ I-013104 с площ от 5 000 кв.м. е определена на 633 000 лв., а на УПИ II- 013105 с площ от 7000 кв.м. е определена на 886 200 лв. Съдът изцяло кредитира заключението на вещите лица като обосновано и обективно, изготвено съгласно чл.7 от Наредба № Н-9 от 14 август 2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени. Видно и от двете СТЕ, за разлика от в.л. М. П., вещите лица, назначени в хода на процеса, са използвали два метода за определяне на средната пазарна стойност на процесните имоти, а именно – метода на сравнимите неконтролирани цени и метода на увеличената стойност / използван от в.л. П./, като се позовават и на реално извършени сделки между независими търговци, надлежно вписани в Агенцията по вписванията. Предвид използваните методи и доказателства за реални сделки, вещите лица дават едно обективно, пълно и всестранно отражение на пазарните цени за подобни имоти към момента на изповядване на сделката т.е. покупката по НА № 139, рег.№ 1610 по нот.дело № 311/2009г.

Предвид факта, че органите по приходите са приели доставките по останалите три фактури за съпътстващи такива по отношение на доставката, документирана с фактура № 23/06.11.2009 г., същите биха увеличили допълнително стойността на имотите. Извършването на такива доставки /по-специално наличието на проектна документация и разрешение за строителство в имотите/ е взето предвид и от вещите лица при изготвянето на заключението, както по единичната, така и по тройната СТЕ. Предвид изложеното, следва да се приеме, че наличието и на другата предпоставка, посочена в чл. 177, ал. 3, т. 2 от

ЗДДС а именно, че конкретната доставка е извършена по цена, която значително се различава от пазарната е недоказано, което прави извода на органите по приходите за прилагане на чл.177 ЗДДС неоснователен и необоснован.

Следователно, органът по приходите, предвид изготвената експертиза в хода на ревизионното производство, на която съдът не дава вяра, не е събрал доказателства относно пазарната цена на имота и не е установил отличава ли се тя от продажната цена по акта. С оглед установеното, че страните по сделката не са свързани, то цената е предмет на свободно договаряне между страните. С оглед на гореизложеното не са налице основанията за ангажиране на отговорността на жалбоподателя по чл. 177 ЗДДС.

Предвид горното настоящата инстанция намира, че определените задължения на жалбоподателя за данък, дължим и невнесен от негов пряк доставчик – [фирма] в посочения по-горе размер, са незаконосъобразни, поради което ревизионният акт в тази му част като неправилен и незаконосъобразен следва да се отмени.

При този изход на спора и предвид направените искания, съдът намира, че на основание чл. 161 ДОПК, на жалбоподателя следва да се присъдят съобразно уважената част от жалбата разноски в размер на 6 713,26 лв. (шест хиляди седемстотин и тринадесет лева и 26 ст.) изчислени по компенсация от направените за д-т. в размер на 50 лв., за вещи лица от 1 600 лв. и за адвокатско възнаграждение от 5 900 лв. , предвид доказателствата за плащане, на ответната страна следва да се присъдят съобразно отхвърлената част от жалбата разноски за юрисконсултско възнаграждение, изчислено съобразно Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер на 1422,41 лв. (хиляда четиристотин двадесет и два лева и 41 ст.), като по компенсация се осъди ответната страна да заплати на жалбоподателя сумата от 5290, 85 лв. (пет хиляди двеста и деветдесет лева и осемдесет и пет стотинки).

Водим от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и ал. 2 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт /РА/ № 20001003254/06.08.2010г. издаден от Й. К. - главен инспектор по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 26/06.01.2011г. на Директора на Дирекция „ОУИ“ при ЦУ на НАП, в частта на определените задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ по реда на чл. 177 от ЗДДС в размер на 386 496,81 лв. и начислените лихви за забава в общ размер на 3 597,59 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] – С. чрез адв. Г. срещу Ревизионен акт /РА/ № 20001003254/06.08.2010г. издаден от Й. К. - главен инспектор

по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 26/06.01.2011г. на Директора на Дирекция „ОУИ“ при ЦУ на НАП, в частта, в която на жалбоподателя е отказано право на данъчен кредит за данъчни периоди м. 02.2009 г., м. 04.2009 г., м. 09.2009 г. и м. 11.2009 г. общо в размер на 48 620,83 лв .

ОСЪЖДА Дирекция "ОУИ" – С. при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], чрез адв.Г. сумата от 5 290, 85 лв. (пет хиляди двеста и деветдесет лева и осемдесет и пет стотинки) разноси по делото.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните.

СЪДИЯ: