

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

№

Гр. Варна, 01.03.2011 година

Административен съд – Варна, V състав, в закрито заседание на първи март две хиляди и единадесета година, в състав:

Съдия: Ивелина Янева

като разгледа адм. дело № 2149/10г. по описа на АдМС - Варна, за да се произнесе, взе предвид следното:

Образувано е по жалба на ООД „Провадиинвест” с адрес на управление гр.Варна, ул.„Подвис” № 29, стая 206 против Ревизионен акт № 031000170 / 20.04.2010г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – гр.Варна, потвърден с Решение № 401 / 17.06.2010г. на Директора на Дирекция “ОУИ” – Варна при ЦУ на НАП, с който за данъчен период м.05.2006г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 4 120лв. и за данъчен период м.06.2009г. е начислен ДДС в размер на 78 540лв. и за невнесения в срок данък са начислени лихви. В хода на произнасяне по същество по част от повдигнатия спор, касаещ данъчен период м.06.2009г., съдът намира, че за правилното решаване на правния спор, с който е сезиран, следва да бъдат тълкувани разпоредби на общностното право, във връзка с което счете за необходимо по своя инициатива да отправи преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз по реда на чл. 267, пар. 3 от Договора за функциониране на Европейския съюз.

I. Страни по делото:

1. Жалбоподател - ООД „Провадиинвест” с адрес на управление гр.Варна, ул.„Подвис” № 29, стая 206 с представляващ Б.Ц.Ц..

2. Ответник – Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – гр.Варна при Централно управление на Националната агенция по приходите.

II. Предмет на делото:

Ревизионен акт № 031000170 / 20.04.2010г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – гр.Варна, с който за данъчен период м.05.2006г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 4 120лв. и за данъчен период м.06.2009г. е начислен ДДС в размер на 78 540лв. и за невнесения в срок данък са начислени лихви.

III. Фактическа обстановка:

III.1. ООД „Провадиинвест” е регистрирано в търговския регистър при ВОС от 2003г., по ЗДДС от 12.05.2003г. и през ревизионния период 01.01.2005г. – 31.07.2009г. извършва основно дейност – отдаване под наем на земеделска земя и на стоманени конструкции за полиетиленови оранжерии.

III.2. През данъчен период м.05.2006г. дружеството упражнява право на приспадане на данъчен кредит по ф-ра № 2 / 30.05.06г. с предмет ”швелер, винкел,

заготовка и ламарина”, издадена от ООД „Бата Еф Джи”. Извършена е насрещна проверка на доставчика, при която ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 от ДОПК поради неоткриване на адреса за кореспонденция на представляващия дружеството, упълномощено лице или лице, определено да получава съобщения, като в законоустановения срок изисканите документи не са представени. При извършване на служебна справка в информационния масив на НАП е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС към датата на фактурата, тя е включена в ДПр и липсват наети по трудов договор лица.

III.3. Съгласно нотариален акт № 162, том I, рег. № 3436, дело № 152 от 26.06.2009г. дружеството продава на Мара Балтаджијева /един от съдружниците/ поземлен имот № 000354, находящ се в землището на с.Игнатиево с площ от 58 788кв.м. и начин на ползване – оранжерия, заедно с изградените в имота полиетиленови конструкции и всички находящи се в имота подобрения и трайни насаждения за сумата от 25 000лв., при данъчна оценка 99 930,20лв., като имота е образуван от разделянето на имот № 000235.

III.4. Съгласно нотариален акт № 161, том I, рег. № 3435, дело № 151 от 26.06.2009г. дружеството продава на М. Б. /един от съдружниците/ поземлен имот № 000353, находящ се в землището на с.Игнатиево с площ от 64 293кв.м. и начин на ползване – оранжерия, заедно с изградените в имота полиетиленови конструкции и всички находящи се в имота подобрения и трайни насаждения за сумата от 25 000лв., при данъчна оценка 109 287,80лв., като имота е образуван от разделянето на имот № 000235.

III.5. Съгласно нотариален акт № 160, том I, рег. № 3432, дело № 150 от 26.06.2009г. дружеството продава на Р. К. К. /представляващ дружеството/ поземлен имот № 000248, находящ се в землището на с.Игнатиево с площ от 53 172кв.м. и начин на ползване – оранжерия, заедно с изградените в имота полиетиленови конструкции и всички находящи се в имота подобрения и трайни насаждения за сумата от 25 000лв., при данъчна оценка 90 383,90лв., като имота е образуван от разделянето на имот № 000235.

III.6. За извършените продажби дружеството издава фактури, без да начислява ДДС.

III.7. В хода на ревизията е изготвена експертиза за определяне на пазарна стойност от лицензиран оценител, която определя пазарна цена на продадените земя, полиетиленови конструкции, подобрения и трайни насаждения, като общата пазарна цена на колиетиленовите конструкции за трите имота е в размер на 392 700лв.

III.8. Въз основа на така установените факти органите по приходите приемат, че продажбите на недвижимите имоти включват освободена и облагаема доставка – на съоръжения, подобрения и трайни насаждения, като предвид свързаността на лицата основата за облагане с ДДС е пазарната цена, определена от експерт. С ревизионния акт на основание чл.27, ал.3, т.1, във връзка с чл.12, ал.1 и чл.67, ал.1 от ЗДДС за данъчен период м.06.2009г. е начислен ДДС общо в размер на 78 540лв.

III.9. Ревизионния акт е обжалван по административен ред пред Директора на Дирекция ”Обжалване и управление на изпълнението” – Варна при Централно управление на Националната агенция по приходите. С Решение № 401 / 17.06.2010г. е потвърден РА № 031000170 / 20.04.2010г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП Варна, в обжалваната част.

IV. Приложими нормативни разпоредби

A. Национално право

IV.A.1. Приложимият материален закон е Закон за данък върху добавената стойност

Обн., ДВ, бр. 63 от 4.08.2006 г., в сила от деня на влизане в сила на Договора за присъединяване на Република България към Европейския съюз, изм., бр. 86 от 24.10.2006 г., в сила от деня на влизане в сила на Договора за присъединяване на Република България към Европейския съюз - 1.01.2007 г., доп., бр. 105 от 22.12.2006 г., в сила от деня на влизане в сила на Договора за присъединяване на Република България към Европейския съюз - 1.01.2007 г., изм. и доп., бр. 108 от 29.12.2006 г., в сила от 1.01.2007 г.; Решение № 7 на Конституционния съд на РБ от 23.04.2007 г. - бр. 37 от 8.05.2007 г.; изм., бр. 41 от 22.05.2007 г., изм. и доп., бр. 52 от 29.06.2007 г., в сила от 1.11.2007 г., изм., бр. 59 от 20.07.2007 г., в сила от 1.03.2008 г., изм. и доп., бр. 108 от 19.12.2007 г., в сила от 19.12.2007 г., бр. 113 от 28.12.2007 г., в сила от 1.01.2008 г., бр. 106 от 12.12.2008 г., в сила от 1.01.2009 г., доп., бр. 12 от 13.02.2009 г., в сила от 13.02.2009 г.

IV.A.2. Съгласно чл.12, ал.1 от ЗДДС Облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на [чл. 6](#) и [9](#), когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

IV.A.3. Съгласно чл.27, ал.3, т.1 от ЗДДС - данъчната основа е пазарната цена при доставка между свързани лица.

IV.A.4. Съгласно чл.45, ал.1 от ЗДДС освободена доставка е прехвърлянето на правото на собственост върху земя, учредяването или прехвърлянето на ограничени вещни права върху земя.

IV.A.5. Съгласно чл.45, ал.5, т.2 от ЗДДС разпоредбата на алинея 1 от този член не се прилага по отношение на прехвърлянето на право на собственост или други вещни права, както и отдаването под наем на оборудване, машини, съоръжения и постройки, неподвижно закрепени към земята или изградени под повърхността ѝ.

IV.A.6. Съгласно чл.67, ал.1 от ЗДДС размерът на данъка се определя, като данъчната основа се умножи по ставката на данъка.

IV.A.7. В Данъчно-осигурителния процесуален кодекс / ДОПК / Обн., ДВ, бр. 105 от 29.12.2005 г., в сила от 1.01.2006 г., изм., бр. 30 от 11.04.2006 г., в сила от 12.07.2006 г., бр. 33 от 21.04.2006 г., изм. и доп., бр. 34 от 25.04.2006 г., в сила от 1.01.2008 г. (*), изм., бр. 59 от 21.07.2006 г., в сила от деня на влизане в сила на Договора за присъединяване на Република България към Европейския съюз - 1.01.2007 г., изм. и доп., бр. 63 от 4.08.2006 г., в сила от 4.08.2006 г., доп., бр. 73 от 5.09.2006 г., в сила от 1.01.2007 г., (*) изм., бр. 80 от 3.10.2006 г., в сила от 3.10.2006 г., бр. 82 от 10.10.2006 г., изм. и доп., бр. 86 от 24.10.2006 г., в сила от деня на влизане в сила на Договора за присъединяване на Република България към Европейския съюз - 1.01.2007 г., изм., бр. 95 от 24.11.2006 г., в сила от 1.01.2007 г., изм. и доп., бр. 105 от 22.12.2006 г., изм., бр. 46 от 12.06.2007 г., в сила от 1.01.2008 г., бр. 52 от 29.06.2007 г., в сила от 1.11.2007 г., (*) бр. 53 от 30.06.2007 г., в сила от 30.06.2007 г., бр. 57 от 13.07.2007 г., в сила от 13.07.2007 г., бр. 59 от 20.07.2007 г., в сила от 1.03.2008 г., изм. и доп., бр. 108 от 19.12.2007 г., в сила от 19.12.2007 г., бр. 109 от 20.12.2007 г., в сила от 1.01.2008 г., изм., бр. 36 от 4.04.2008 г., бр. 69 от 5.08.2008 г., доп., бр. 98 от 14.11.2008 г., изм. и доп., бр. 12 от 13.02.2009 г., в сила от 1.05.2009 г., изм., бр. 32 от 28.04.2009 г., доп., бр. 41 от 2.06.2009 г., в сила от 1.07.2009 г., изм., бр. 93 от 24.11.2009 г., в сила от 25.12.2009 г. са дадени легални определения на относими към спора понятия.

IV.A.8. Съгласно §1, т.3 от Допълнителните разпоредби на ДОПК "Свързани лица" са:

- а) съпрузите, роднините по права линия, по сребрена - до трета степен включително; и роднините по сватовство - до втора степен включително, а за целите на чл. 123, ал. 1, т. 2 - когато са включени в общо домакинство;
- б) работодател и работник;
- в) съдружниците;
- г) лицата, едното от които участва в управлението на другото или на негово дъщерно дружество;
- д) лицата, в чийто управителен или контролен орган участва едно и също юридическо или физическо лице, включително когато физическото лице представлява друго лице;
- е) дружество и лице, което притежава повече от 5 на сто от дяловете или акциите, издадени с право на глас в дружеството;
- ж) лицата, едното от които упражнява контрол спрямо другото;
- з) лицата, чиято дейност се контролира от трето лице или от негово дъщерно дружество;
- и) лицата, които съвместно контролират трето лице или негово дъщерно дружество;
- к) лицата, едното от които е търговски представител на другото;
- л) лицата, едното от които е направило дарение на другото;
- м) лицата, които участват пряко или косвено в управлението, контрола или капитала на друго лице или лица, поради което между тях могат да се уговарят условия, различни от обичайните.

IV.A.9. Съгласно §1, т.4 от Допълнителните разпоредби на ДОПК "Контрол" е налице, когато контролиращият:

- а) притежава пряко или косвено или по силата на споразумение с друго лице повече от половината от гласовете в общото събрание на друго лице, или
- б) има възможност да определя пряко или непряко повече от половината от членовете на управителния или контролния орган на друго лице, или
- в) има възможност да ръководи, включително чрез или заедно с дъщерно дружество по силата на устав или договор дейността на друго лице, или
- г) като акционер или съдружник в едно дружество контролира самостоятелно по силата на сделка с други съдружници или акционери в същото дружество повече от половината от броя на гласовете в общото събрание на дружеството, или
- д) може по друг начин да упражнява решаващо влияние върху вземането на решения във връзка с дейността на дружеството.

IV.A.10. Съгласно §1, т.8 от Допълнителните разпоредби на ДОПК "Пазарна цена" е сумата без данъка върху добавената стойност и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани.

IV.A.11. Съгласно §1, т.10 от Допълнителните разпоредби на ДОПК "Методи за определяне на пазарните цени" са:

- а) методът на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци;
- б) методът на пазарните цени, където обичайната пазарна цена е цената, използвана в процеса на продажба на стоки и услуги в непроменена форма на независим партньор, намалена с разходите на търговеца и с обичайната печалба;
- в) методът на увеличената стойност, при който обичайната пазарна цена се определя, като себестойността на продукцията се увеличи с обичайната печалба;
- г) методът на транзакционната нетна печалба;
- д) методът на разпределената печалба.

Редът и начинът за прилагане на методите се определят с наредба на министъра на финансите.

Б.Общностно право

IV.Б.1. Разпоредби от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност.

IV.Б.2. Съгласно т.59 от преамбюла на Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност държавите-членки следва да могат в определени граници и при определени условия да въвеждат или да продължават да прилагат специални мерки чрез дерогация на настоящата директива, за да опростят събирането на данъка или да предотвратят някои форми за неплащане или избягване на данъка.

IV.Б.3. Съгласно чл.80, ал.1 б."б" от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност за да се предотврати неплащането или избягването на данъци, държавите-членки могат да вземат мерки, за да гарантират, че по отношение на доставката на стоки или услуги на бенефициери, с които съществуват семейни или други близки лични връзки, връзки по управлението, собствеността, членството, финансови или юридически връзки, както са определени от държавата-членка, данъчната основа е пазарната стойност на операцията в следните случаи - когато насрещната престация е по-висока от пазарната цена и доставчикът няма пълно право на приспадане по членове 167—171 и членове 173—177.

V. Съдебна практика

V.1. По приложението на чл.27, ал.3, т.1 от ЗДДС е налице практика на Върховния административен съд на Република България, представляващ окончателна съдебна инстанция по спорове като настоящия. Тази практика е свързана основно с методите за определяне на пазарна цена на стоки и услуги, за покупката/продажбата на които е начислен ДДС или отказано право на приспадане на ДДС от органи по приходите при НАП – Решение № 11820 / 13.10.2010г. на ВАС по адм.д. № 3376 / 2010г., Решение № 9672 / 12.07.2010г. на ВАС по адм.д. № 3193 / 2010г., Решение № 13799 / 17.11.2009г. на ВАС по адм.д. № 8106 / 2009г.

V.2. Настоящия съдебен състав не установи Практика на Съда на Европейските общности по тълкуването на разпоредбата на чл.80, ал.1 б."б" от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност или съответната ѝ разпоредба на чл.11, дял А, параграф 6, четвърта алинея от Директива 77 / 388 / ЕИО относно общата система на данъка върху добавената стойност.

VI. Доводи и правни изводи на страните.

VI.1. Жалбоподателят навежда доводи, че определената от органите по приходите цена е несъразмерна с цената на придобиване на имота, както и предвид над 30 годишната експлоатация на оранжерииите. Твърди се, че по отношение на 87 броя от изградените съоръжения е налице влязло в сила Решение на Варненски окръжен съд, с което същите са признати за собственост на трети лица. По отношение преюдициалното запитване и формулираните от съда въпроси не изразява становище, въпреки дадената му възможност.

VI.2. Ответника счита, че разпоредбата на чл.27, ал.3, т.1 от ЗДДС установява императивно, че при сделки между свързани лица данъчната основа за целите на облагането по ЗДДС е пазарната цена на стоките или услугите. Поради това, ревизираното лице, което е осъществило доставки със свързано лице, следва да начисли и внесе ДДС върху пазарната цена, както ако сделката се бе осъществила между несвързани лица. По отношение несъответствието на материалния данъчен закон с директива 2006 / 112 / ЕО, прякото приложение на общностното право, преюдициалното запитване и формулираните от съда въпроси изразява писмено становище за

хармонизация на българския данъчен закон с посочената директива и липсата от необходимост за отправяне на преюдициално запитване.

VII. Мотиви за отправяне на преюдициалното запитване.

VII.1. Между страните в настоящото производство съществува спор по отношение на пазарната цена на продадените съоръжения /полиетиленови конструкции/, находящи се в недвижимите имоти, които за настоящия състав не представлява трудност за разрешаване.

VII.2. За да извърши преценка относно законосъобразността на обжалвания ревизионен акт, настоящия състав е длъжен да установи налице ли са предпоставките за начисляване на ДДС за извършените от дружеството продажби на земеделска земя и съоръжения върху нея на съдружник и управител на дружеството и какъв следва да е размера на дължимия данък. Доколкото продажбата на земя представлява освободена доставка, съгласно чл.45, ал.1 от ЗДДС, поради което в съответствие със закона върху стойността на земята не е начислен ДДС нито от ревизираното лице, нито от органите по приходите. Безспорно върху земеделската земя са изградени съоръжения – полиетиленови конструкции, използвани за оранжерии, които дружеството отдава под наем. Именно тези полиетиленови конструкции са предмет на съдебния спор, като настоящия състав намира, че продажбата им представлява облагаема доставка, тъй като те попадат сред изключенията от общия принцип цитиран по-горе, и по-точно по отношение на тях е налице хипотезата на чл.45, ал.5, т.2 от ЗДДС. След като е налице облагаема доставка, то съдът следва да отговори и на въпроса правилно ли е определена с ревизионния акт данъчната основа на същата и съответно начисления данък. По делото липсва спор, че процесните продажби са извършени между страни, представляващи „свързани лица” по смисъла на ДОПК. Разпоредбата на българския ЗДДС по отношение на сделките между свързани лица е категорична – данъчната основа е пазарната цена, като единствено условие е наличието на свързаност между лицата. Обстоятелствата дали доставчика и получателя имат право на пълен данъчен кредит по доставката или на частичен, дали е коригиран ползвания данъчен кредит, са неотнормирани въпроси при прилагането на този законов текст. Доколкото Република България е била длъжна до 01.01.2008г. да транспонира разпоредбите на Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност и предвид установеното несъответствието на приложимия национален закон с посочената директива, то настоящия съдебен състав намира, че следва да отправи преюдициално запитване за тълкуване на общностни норми. Тълкуването е необходимо и предвид предоставената свобода на страните-членки да определят мерки във връзка с предотвратяването на някои форми за неплащане или избягване на данъка.

Предвид гореизложеното и с оглед фактите по делото, съдът приема, че за решаването на делото е допустимо и наложително да отправи преюдициално запитване до Съда на ЕО и, че такова едно запитване при всички случаи е необходимо по смисъла на чл. 234, ал. 2 от ДЕО за изясняване на значението на цитираната разпоредба от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност.

Мотивиран така и на основание чл. 234, ал. 2 от ДЕО във връзка с чл. 628 от ГПК и с чл. 144 от АПК, както и на основание чл. 631 от ГПК във връзка с чл. 144 от АПК, вр. §2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, Административен съд Варна, пети състав,

О П Р Е Д Е Л И:

ОТПРАВЯ преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз съгласно

член 267, първи параграф, буква „б” от Договора за функционирането на Европейския съюз със следните въпроси:

1. Следва ли чл.80, ал.1, б.”а” и б.”б” от Директива 2006 / 112 / ЕО на съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност да се тълкуват в смисъл, че при доставка между свързани лица, когато насрещната престация е по-ниска от пазарната цена, данъчната основа е пазарната стойност на операцията единствено в случаите, когато доставчика или получателя нямат право на пълно приспадане на данъчен кредит за закупуването/създаването на стоките, предмет на доставката.

2. Следва ли чл.80, ал.1, б.”а” и б.”б” от Директива 2006 / 112 / ЕО на съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност да се тълкуват в смисъл, че когато доставчикът е упражнил пълно право на приспадане на данъчен кредит за стоките и услугите, предмет на последваща доставка между свързани лица на стойност по-ниска от пазарната и това право на данъчен кредит не е коригирано по реда на чл.173-177 от директивата и доставката не подлежи на освобождаване по членове 132, 135, 136, 371, 375, 376, 377, 378, параграф 2, 379 параграф 2 или членове 380 – 390 от директивата, то държавата-членка не може да предвиди мерки, определящи за данъчна основа единствено пазарната цена.

3. Следва ли чл.80, ал.1, б.”а” и б.”б” от Директива 2006 / 112 / ЕО на съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност да се тълкуват в смисъл, че когато получателят е упражнил пълно право на приспадане на данъчен кредит за стоките и услугите, предмет на доставка между свързани лица на стойност по-ниска от пазарната и това право на данъчен кредит не е коригирано по реда на чл.173-177 от директивата, то държавата-членка не може да предвиди мерки, определящи за данъчна основа единствено пазарната цена.

4. В чл.80, ал.1 от Директива 2006 / 112 / ЕО на съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност изчерпателно ли са изброени хипотезите, представляващи условия, при наличието на които държавата-членка може да вземе мерки данъчната основа на доставката да е пазарната стойност на операцията.

5. Допустима ли е национална правна уредба като тази на чл.27, ал.3, т.1 от ЗДДС за обстоятелства различни от изброените в чл.80, ал.1, б.”а”, „б” и „в” от Директива 2006 / 112 / ЕО на съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност.

6. В случай като процесния, разпоредбата на чл.80, ал.1, б.”а” и б.”б” от Директива 2006 / 112 / ЕО на съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност има ли директен ефект и може ли да бъде приложена пряко от националния съд.

СПИРА на основание член 631, алинея 1 от Гражданския процесуален кодекс производството по делото до произнасяне на Съда на Европейския съюз.

Определението не подлежи на обжалване.

Съдия: