

РЕШЕНИЕ

№ 1512

гр. София, 05.03.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 16 състав, в публично заседание на 05.12.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Гургана Мартинова и при участието на прокурора Николова, като разгледа дело номер **9110** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба вх. № 22145 от 25.09.2012 година, по описа на Административен съд – София град, подадена от Д Т. ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район Л., [улица], ет.3, ап.16, представлявано от Г. Д., чрез упълномощения адвокат М. Б. М., срещу Ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 19.01.2012г., издаден от В. В. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., изменен с Решение № 1677/12.07.2012г. на директора на Дирекция ОУИ - С., при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта, с която за данъчен период м.02.2010г. е доначислен ДДС за внасяне в размер на 27 200,00 лв. Излага подробни съображения в жалбата като твърди, че са налице предпоставки за приложение на чл. 13, ал. 6 от Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност (ППЗДДС). Оспорва начина на формиране на данъчната основа, предвид неспазване от страна на органите по приходите на изискванията на чл. 27, ал.3, т. 1 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС). На основание на изложените аргументи е изразено искане за отмяна на ревизионния акт.

В открито съдебно заседание жалбоподателят се представлява от упълномощения адвокат М., която поддържа жалбата и направените със същата искания. Претендира присъждане на направените във връзка с делото разноски.

Ответникът – Директор на Дирекция ОУИ – С., при ЦУ на НАП, чрез процесуалния

си представител юрисконсулт К. оспорва жалбата и изразява искане същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура изразява становище за неоснователност на жалбата.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - С. ГРАД, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

На основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1105373/04.05.2011 г., издадена от Д. В. П., началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., е възложена ревизия на Д Транс ЕООД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периода 01.02.2010г. - 28.02.2010г. Ревизията е в изпълнение на Решение № 548/28.03.2011г. на директора на дирекция ОУИ С., с което е отменен РА № [ЕГН]/12.01.2010г. с указания за извършване на нова ревизия за посочения период.

За резултатите от извършената ревизия е издаден Ревизионен доклад /РД/ № 1005373/20.09.2011г., с който за ревизирувания период е предложено да се установи задължение ДДС за внасяне в размер на 31 470,11 лв., в това число: главница ДДС 27 200,00 лв. и лихви 4 270,11 лв.

По реда и в срока по чл.117, ал.5 от ДОПК е подадено възражение с вх. № 17-24-00-956/09.01.2012г. срещу констатациите в РД, прието от ревизиращите за неоснователно.

Ревизията приключва с РА № [ЕГН]/19.01.2012г., издаден от В. В. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1105373/31.10.2011г., издадена от Г. Д. Г., началник сектор „Ревизии” дирекция „Контрол” при ТД на НАП С.. С акта са потвърдени констатациите в РД и е установено задължение ДДС за довносяне 27 200,00 лв. и лихви за просрочие 5 203,68 лв.

РА № [ЕГН]/19.01.2012г. е връчен на упълномощено от Д Транс ЕООД лице на 23.01.2012г. и е обжалван пред директора на Дирекция ОУИ – С., при ЦУ на НАП с жалба, подадена на 03.02.2012г. На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора на дирекция ОУИ С. за срок до 10.06.2012г. В този срок не е постановено решение, поради което от Д Транс ЕООД е подадена жалба срещу РА, адресирана до Административен съд София град, с вх. № 53-00-606/05.07.2012г. на Дирекция ОУИ - С.. При условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК е постановено решение № 1677/12.07.2012г., с което РА е изменен. Решението е постановено в рамките на срока за изпращане на жалбата в съда, по реда на чл. 156, ал.6 от ДОПК и от компетентен орган, поради което е допустимо. С решението Ревизионен акт № [ЕГН]/19.01.2012 г., издаден от В. В. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. е изменен в оспорената част като установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.02.2010 г. ДДС за внасяне в размер на 32 269,07 лв. е определен на ДДС за внасяне 12 954,47 лв., ведно със съответните лихви.

При така установеното от фактическа страна, съдът направи следните правни изводи: Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 156, ал. 4 от ДОПК и от лице, което притежава процесуална легитимация - адресат на оспорения акт, с който се определят задължения. Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

РА № [ЕГН]/19.01.2012г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл.118 ал. 2 ДОПК във вр. с чл. 7, ал.1, т.4 от Закона за НАП в кръга на определените му правомощия съгласно Заповед за определяне на компетентен орган № К-1105373/31.10.2011г., издадена от органа по приходите, оправомощен на основание чл. 112, ал.2, т. 1 от ДОПК и чл. 11, ал.1, т. 4 и ал. 3 от ЗНАП по силата на Заповед № РД-01-131/22.03.2007г., издадена от директора на ТД на НАП – С. град. В ревизионното производство не са допуснати процесуални нарушения, които могат да се квалифицират като съществени и да обосноват самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт.

В ревизионното производство е констатирано, че за данъчен период м.02.2010г. е подадена справка-декларация с вх. № 1369991/12.03.2010г., с която Д Транс ЕООД декларира ДДС за внасяне в размер на 5 069,07лв., от които 36,98лв., приспаднати в процедура по чл. 92, ал. 1 от ЗДДС, започнала от м.01.2010г. и резултат за периода ДДС за ефективно внасяне в размер на 5 032,10лв.

Декларирана е извършена доставка - продажба на товарен автомобил на стойност 25 702,13лв. с ДДС 5 140,43лв.

В хода на ревизията е установено, че съгласно сключен договор № 001515-КР-001/17.01.2007г. с Р. лизинг Б. ООД, Д Транс ЕООД е лизингополучател на пътно превозно средство (А. 07, рег. № 9889КА с брой на местата 6+1) с първоначална базова стойност 69 535,70 евро без ДДС (левава равностойност 136 000,00 лв. без ДДС). Сумата по договора лизингополучателят се задължава да изплаща под формата на лизингови вноски в определение с договора срокове. Договорена е опция за придобиване на собствеността върху лизинговата вещ, както по време на действието на лизинговия договор, така и след изтичане на неговия срок.

За периода от сключване на договора до м.02.2010г. Д Транс ЕООД е получило от лизингодателя фактури с предмет на доставките: такса за регистрация, такса за финансиране, маркировка, междинна вноски, авансова вноски, погасителна вноски и лихви. При проверка на представените фактури е установено, че в качеството на лизингополучател дружеството е ползвало данъчен кредит за начисления му ДДС във фактурите по лизинговия договор за периода от 01.01.2007г. до 30.06.2009г. Констатирано е също така, че след 01.07.2009г. Д Транс ЕООД не е ползвало данъчен кредит за начисления ДДС от доставчика.

На 09.02.2010г. между лизингодателя Р. лизинг Б. ООД, Д Транс ЕООД - в качеството на прехвърлител, Г. Х. Д., ЕГН [ЕГН] - в качеството на поемател и М. М. Д., ЕГН [ЕГН] - в качеството на съдлъжник, е сключено тристранно споразумение, съгласно което поемателят да замести прехвърлителя като лизингополучател по договора за лизинг. С това споразумение Д Транс ЕООД прехвърля всички свои права и задължения, произтичащи от първоначално сключения договор за лизинг, ведно с всички тежести и принадлежности на Г. Х. Д., която се съгласява да замести в дълг прехвърлителя. Към датата на споразумението неизплатената част от базовата стойност на автомобила без ДДС е в размер на 15 729,38 евро, като поемателят се задължава да заплаща с периодични лизингови вноски и лихва, съгласно погасителен план.

В чл. 10 от споразумението е посочено, че вещта, предмет на договора за лизинг, е предадена от прехвърлителя на поемателя заедно с всички документи и принадлежности. Според споразумението поемателят разполага с опция за придобиване на собствеността върху лизинговата вещ, както по време на действието на договора за лизинг, така и след изтичане на неговия срок.

С оглед изложената фактическа обстановка и позовавайки се на разпоредбите на чл. 6, ал. 2, т. 3 от ЗДДС, органът по приходите е приел, че по отношение на лизинговата вещ не е налице прехвърляне на собственост от прехвърлителя към поемателя. Правоотношението между страните не може да се третира като възмездна доставка, а е облигационно правоотношение. В тази връзка за безспорно установени са приети следните факти и обстоятелства:

Д Транс ЕООД е ползвало данъчен кредит за начисления му данък по издадените от лизингодателя фактури. Със споразумението е прехвърлило всичките си права и задължения по първоначалната сделка (Договор за финансов лизинг № 001515-KE-001 от 17.01.2007г.) на физическото лице, което е и негов представляващ, т.е. прехвърлителят и поемателят са „свързани лица” по смисъла на § 1, т. 34 от ДР на ЗДДС, във връзка с § 1, т. 3 от ДР на ДОПК. В споразумението е посочено, че прехвърлителят безусловно се отказва от правата си по договора за лизинг в полза на поемателя, като отношенията между тях по повод на заплатените суми от Д Транс ЕООД по договора за лизинг до момента на сключване на споразумението, са уредени извън това споразумение.

При документирането на подобен тип сделки между прехвърлител и поемател, които се явяват „свързани лица” по силата на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК, следва да се определи данъчна основа, съгласно чл. 27, ал. 3, т. 1 от ЗДДС -пазарната цена на автомобила към момента на поемане на правата и задълженията по договора за финансов лизинг от поемателя.

В качеството си на лизингополучател по лизинговия договор дружество е ползвало право на данъчен кредит в размер на 21 113,16 лв.

За целия период, през който Д Транс ЕООД е лизингополучател по договора с Р. лизинг Б. ООД, не са налице данни автомобилът да е използван за дейността на дружеството - няма пътни листове с маршрути, няма данни кой го е управлявал, не са представени документи, от които да е видно, че автомобилът е използван в рамките на независимата икономическа дейност на Д Транс ЕООД. Отчитани са само разходи за амортизации, без срещу тези разходи да са отчетени приходи.

Автомобилът е заведен в счетоводството с първоначална стойност 147 435,91лв. За 2007г. е начислена счетоводна амортизация в размер на 27 029,86лв.; за 2008г. е начислена счетоводна амортизация в размер на 14 743,59лв.; за 2009г. е начислена счетоводна амортизация в размер на 36 858,98лв.; за 2010г. е начислена счетоводна амортизация в размер на 2 457,26лв. Амортизацията към датата на сключване на споразумението за прехвърляне на права 09.02.2010г. е в размер на 80 819,69лв., а данъчната балансова стойност е в размер на 66 616,23лв.

Във връзка с горепосоченото в РА е цитиран чл. 13, ал. 6 от ППЗДДС, съгласно който при заместване на лизингополучател с нов лизингополучател по съществуващ лизингов договор, в който изрично е предвидено прехвърляне на правото на собственост върху стоката се счита, че към датата на заместване с новия лизингополучател е налице прекратяване на договора с първоначалния лизингополучател, което се документира по реда на чл. 115, ал. 6 от ЗДДС.

Ревизиращият орган е констатирал, че в случая договорът за лизинг не се прекратява, а само друго лице поема задължението и правата на лизингополучател, от което следва, че документирането на тази сделка е между прехвърлителя и поемателя (първоначалния лизингополучател и новия лизингополучател). Тъй като тези две лица прехвърлител/поемател се явяват „свързани”, по смисъла на § 1, т. 3 от ДОПК, данъчната основа на доставката между тях следва да бъде определена по реда на чл. 27, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, а именно да се определи пазарната цена на автомобила към момента на поемане на правата и задълженията по договора за финансов лизинг от поемателя. Изложени са мотиви, че по време на действие на лизинговия договор няма данни автомобилът да е използван за независимата икономическа дейност на дружеството и е направено заключение, че първоначалната стойност на автомобила, с която е заведен в счетоводството на Д Транс ЕООД, е пазарната цена на автомобила, представляваща данъчната основа на доставката между прехвърлител и поемател. Тази данъчна основа е в размер на 136 000,00 лв., левовата равностойност на 69 535,70 евро. Предвид горното и на основание на разпоредбите по чл. 82, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 86, ал. 2 от ЗДДС, чл. 25, ал. 3, т.2 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 2, т. 3 от ЗДДС и чл. 115, ал. 6 от ППЗДДС за данъчен период м.02.2010г. върху сумата 136 000,00 лв. е начислен ДДС в размер на 27 200,00 лв.

Съгласно разпоредбата на чл. 9, ал.1 от ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Услуга, по смисъла на чл. 8 от ЗДДС е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обращение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. 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.

В случая е установено, че Д Транс ЕООД е лизингополучател по сключен рамков договор № 001515-КР-001/17.01.2007г. с Р. лизинг Б. ООД, като лизингодател. Л. вещ е автомобил А. 07, рег. № 9889КА с брой на местата 6+1. На 09.02.2010г. между лизингодателя Р. лизинг Б. ООД, Д Транс ЕООД - в качеството на прехвърлител, Г. Х. Д., ЕГН [ЕГН] - в качеството на поемател и М. М. Д., ЕГН [ЕГН] - в качеството на съдлъжник, е сключено тристранно споразумение, съгласно което поемателят се съгласява да замести прехвърлителя като лизингополучател по договора за лизинг.

Следователно, след сключване на посоченото споразумение Д Транс ЕООД престава да бъде задължено по договора за лизинг, а задълженията следва да се изпълняват от Г. Д.. Търговските взаимоотношения продължават да съществуват между Р. лизинг Б. ООД - лизингодател и Г. Д. – лизингополучател. Независимо че споразумението е сключено между Д Транс ЕООД, Г. Д. и Р. лизинг Б. ООД същото съчетава три двустранни правоотношения: прекратяване на отношенията по договор за лизинг между Д Транс ЕООД и Р. лизинг Б. ООД относно лизинговата вещ автомобил А. 07, рег. № 9889КА с брой на местата 6+1, възникване на задължения по договор за лизинг между Г. Д. и Р. лизинг Б. ООД относно същата вещ и споразумение между Д Транс ЕООД и Г. Д. с предмет: уреждане на взаимоотношенията между двете лица по повод заместване в договор за лизинг на МПС. Това споразумение, разгледано самостоятелно по съществото си не нанася промяна в правната сфера на нито едно от двете лица. Д Транс ЕООД остава

задължено по договора, сключен с Р. лизинг Б. ООД, до момента на прекратяване на действието на договора, а Г. Д. придобива качеството лизингополучател по отношение на лизинговата вещ след съгласие от страна на Р. лизинг Б. ООД. Споразумението за заместване между Д Транс ЕООД и Г. Д., разгледано самостоятелно не задължава Р. лизинг Б. ООД нито да прекрати действието на договора, сключен между последното и Д Транс ЕООД, нито да сключи договор с Г. Д.. Такова споразумение по своята същност представлява даване на обещание в писмена форма от страна на Д Транс ЕООД към Г. Д., но от изпълнението или неизпълнението на това обещание за Г. Д. не възникват правни последици. В този смисъл, споразумението, без съгласие на Р. лизинг Б. ООД няма правни последици в сферите на двете страни по него. Само по силата на сключеното споразумение в правната сфера на Г. Д. не настъпва промяна, поради което и не е налице резултат от осъществена услуга. Действително, по смисъла на чл. 9, ал.1, т. 2 от ЗДДС за доставка на услуга се смята и поемането на задължение за неизвършване на действия или неупражняване на права, но това не означава, че даването на обещание за извършване на определено правно действие също следва да се разглежда като услуга за целите на ЗДДС. Нормите, съдържащи се в данъчните закони подлежат на стриктно тълкуване, при което е недопустимо да се разширява или стеснява приложното им поле. В случая, дадено лице поема задължение да извърши определено правно действие – да прекрати сключен между него и Р. лизинг Б. ООД договор за лизинг, но извършването от негова страна или неизвършването на това правно действие по никакъв начин не променя правната сфера на другото лице по споразумението – Г. Д.. Последното не се явява получател на услуга, доколкото самото споразумение не може да създаде задължение за Р. лизинг Б. ООД да сключи договор за лизинг на автомобил автомобил А. 07, рег. № 9889КА с брой на местата 6+1 именно с Г. Д.. Д Транс ЕООД не може да се квалифицира като доставчик по услуга, тъй като в резултат от неговите действия не настъпва нито правна нито фактическа промяна за Г. Д.. Изложеното обосновава извод, че между Д Транс ЕООД и Г. Д. не е налице правоотношение, което може да се квалифицира като доставка, тъй като само по силата на уговореното между лицата не настъпва и не може да настъпи промяна в правна им сфера и не са налице никакви последици, които да се определят като резултат от услуга. Поради това и не може да се обоснове наличие на основание за начисляване на ДДС, тъй като не се осъществява доставка по смисъла на ЗДДС.

Отделно от изложеното основателни се явяват и възраженията на жалбоподателя за неправилно определяне на данъчната основа. Дори ако е налице хипотеза на доставка между свързаните лица Д Транс ЕООД и Г. Д., то данъчната основа следва да се определи по реда на чл. 27, ал.3, т. 1 от ЗДДС като пазарната цена на услугата. Тази пазарна цена не е определена според изискванията на § 1, т. 16 от допълнителните разпоредби на ЗДДС, съгласно който за целите на този закон „пазарна цена” е цената по смисъла на § 1, т. 8 от допълнителните разпоредби на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, определена чрез методите за определяне на пазарни цени по смисъла на § 1, т. 10 от допълнителните разпоредби на Данъчно-осигурителния

процесуален кодекс. В случая органът по приходите, както и директорът на дирекция ОУИ в потвърждаващото РА решение са определили пазарната цена на автомобила основавайки се на предположения, като не са използвани методите, регламентирани в § 1, т. 10 от допълнителните разпоредби на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. Последното се явава и самостоятелно основание за незаконосъобразност на определеното с РА № [ЕГН]/19.01.2012г. задължение за допълнително начислен ДДС за данъчен период 02.2010г.

При този изход на спора и с оглед изрично заявената претенция на жалбоподателя, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК следва да бъдат присъдени направените във връзка с делото разноски, за които са представени доказателства. В случая това е държавна такса в размер на 50,00 лв.

*По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК,
Административен съд - София*

Р Е Ш И:

ИЗМЕНЯ по жалба на Д Т. ЕООД, Ревизионен акт № [ЕГН] от 19.01.2012г., издаден от В. В. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., изменен с решение № 1677/12.07.2012г. на директора на Дирекция ОУИ – С., като определеното задължение за данъчен период 01.02.2010г – 28.02.2010г. ДДС за внасяне в размер на 12 954,47лв. определя на ДДС за внасяне в размер на 5069,07лв., ведно със съответни лихви.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите, да заплати на Д Т. ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район Л., [улица], ет.3, ап.16, представлявано от Г. Д., разноски в размер на 50 / петдесет/ лева. Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република Б., в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.

Административен

съдия: