

РЕШЕНИЕ

№ 2620

гр. София, 15.05.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав, в публично заседание на 10.04.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Дарина Драгнева

при участието на секретаря М. Велева и при участието на прокурора Димитров, като разгледа дело номер **6415** 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 въз основа на жалбата подадена от [фирма] [населено място], [улица], офис 2, ет.3, представлявано от управителя А. Г., със съдебен адресат по делото адвокат Т. К., срещу РС №20001008490/23.02.2011г., издаден от Главен Инспектор по приходите И. А. при ТД на НАП [населено място], офис „Център”, потвърден с решение № 874/26.05.2011г. на Директор Дирекция „ОУИ” [населено място].

Жалбоподателят твърди, че при безспорно извършено реално плащане по банков път в полза на доставчика [фирма] за извършени от него като подизпълнител услуги на договор от 01.10.2008г, не логичен се явява извода на органите по приходите за липса на реална доставка по фактура № 842/16.12.2008г. Данъчната основа по фактурата, издадена от [фирма] на получателя П. П. Д. е 100 000лв., а данък добавена стойност в размер на 20 000лв. върху тази сума се претендира като данъчен кредит от получателя на доставката / жалбоподател в настоящото производство/. Последния сключил с [фирма] договор на 15.09.2008г. по силата на който акционерното дружество възлага на дружеството жалбоподател извършването на комплекс от услуги по повод подготовката и осъществяването на покупко-продажба на УПИ, собственост на възложителя. В периода на изпълнение на този основен договор, дружеството – жалбоподател възлага част от изпълнението на услугите на подизпълнител – издателя на процесната фактура [фирма]. Имота във връзка с който са сключени договорите е продаден, поради което и дружеството – жалбоподател е получил от продавача съответното възнаграждение по договора от 15.09.2008г., като с част от тази сума се е

разплатил и с „Паралакс и Ко”. За тези факти са представени доказателства в хода на ревизията. Независимо от това, се твърди недействителност на сделката, сключена с подизпълнителя, въпреки че съгласно чл. 26 ал.2 от ЗЗД основанието се предполага до доказване на противното. В хода на издаване на РА доказателствената тежест е върху онези, които го съставят, а в настоящия случай няма ангажирани от страна на органите по приходите доказателства за липса на доставка. Вместо това, РА е основан на предположения.

На следващо място се поддържа довод за липса на задължение, получателя да отговаря за кадровата обезпеченост на доставчика, като освен това сделката е осчетоводена и отразена по всички правила и изисквания. След като са изпълнение определените от закона документални условия и при липса на разпоредби, които да определят необходимост от доказване на реална доставка, то за получателя такова задължение не съществува. Жалбоподателя счита, че казусът му е идентичен с този, разгледан с Решение от 22.01.2009г. на Европейския съд по правата на човека по делото [фирма] срещу Б., в което се казва, че ако националните власти при липса на индикация за директно участие на физическо или юридическо лице в измама или на информация за такава измама, въпреки всички наказват напълно изряден получател на облагаема доставка, за действия или бездействия на доставчика, върху които получателя няма контрол, те отиват отвъд границите на това, което е разумно и нарушават справедливия баланс, който трябва да бъде поддържан между потребностите на общия интерес и изискванията за защита на правото на собственост.

В заключение се сочи, че РА е съставен в обусловеност от субективната преценка на органа по приходите, която е изключена от правовия ред и не следва да бъде позволявана, нито изрядно лице да понася санкции, заради предполагаеми или подозрителни несъответствия констатирани в статута на трето лице.

В съдебно заседание представител не се явява, не се ангажират допълнителни доказателства, както и не се заплащат предварително определените от съда разноски за извършване на съдебно счетоводна експертиза, поискана от жалбоподателя.

Ответния Директор „ОУИ” [населено място], чрез процесуалния си представител юрисконсулт Б. оспорва жалбата и иска от съда да бъде отхвърлена по съображенията изложени в решението.

Представителя на СГП дава становище за неоснователност на жалбата и предлага на съда да бъде оставена без уважение.

Административен съд София град като взе предвид становищата на страните, съобразно доказателствата и закона, намира за установено следното:

На жалбоподателя е извършена повторна данъчна ревизия по ЗДДС за периода 01.12.2008г. до 31.12.2008г. и по ЗКПО за периода 01.01.2008г.-31.12.2008г., след като с решение № 1429/27.09.2010г. Директора на Дирекция „ОУИ” [населено място] е отменил РА №[ЕГН]/23.07.2010г., издаден от старши инспектор по приходите пир ТД на НАП С. и е върнал преписката на органа, издал заповедта за възлагане на ревизията с указания за извършване на нова ревизия за същия период, при която да се установи характера на фактурираните и заплатени услуги във връзка с твърдението на жалбоподателя, че предмета на договора е посредничество и съдействие при осигуряване на купувач на посочения недвижим имот. Да се изясни точния предмет на договора за възлагане и по-конкретно какво съдържа „комплекса от консултантски и технически услуги, в светлината на посочената цел –реализиране на разпоредителна

сделка с недвижим имот. В тази връзка да се изиска от жалбоподателя копие на НА за продажба на имота, доколкото в точка 1.3 от договора е записано, че датата на НА ще се счита за дата на фактическото изпълнение на задълженията, които изпълнителя/ П. и Ко ООД/ е поел.

В изпълнение на тези указания е издадена Заповед за възлагане на ревизия №1008490/11.10.2010г. от Началник сектор „Ревизии”, Дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., връчена на 14.10.2010г. на Главния счетоводител на жалбоподателя. За изпълнение указанията на решаващия орган дадени в отменителното решение, определения да извърши ревизията орган по приходите е изискал предоставяне на всички счетоводни документи на [фирма] съхранявани в архива на офис „Център”, във връзка с уведомление от управителя на дружеството, получено на 19.11.2010г. в офис „Център”, че всички счетоводни и фирмени документи са иззети от органите на НАП и на МВР с протоколи от 22.01.2010г. и 19.01.2010г. по дознание ЗМ 130.

Документите, касаещи спорната доставка са събрани от органите по приходите, приложени по делото на стр. 139 до 160. С договор за възлагане, сключен на 01.10.2008г. П. П. Д. ООД възлага на [фирма] комплекс от консултантски, технически и други услуги за реализиране на разпоредителна сделка с недвижим имот УПИ ХХХ в кв.80 по плана на [населено място] П., област С., за който възложителя е ангажиран като посредник и консултант относно покупко-продажбата му. / виж анекс на стр.141/ Краен срок за изпълнение на договора е 31.12.2008г. или датата, на нотариалния акт за покупко-продажба на имота, която дата ще се счита за дата на фактическото изпълнение на задълженията на изпълнителя. За извършените услуги е уговорено да бъде съставен констативен протокол, който е основание за изплащане на възнаграждение в размер на 100 000лв без ДДС, за което изпълнителя е длъжен да издаде фактура за цялата сума. Сумата трябва да се плати по банков път в срок от 10 банкови дни, считано от датата на съставяне на констативния протокол. Съставени са общо три протокола – два за извършени срещи с предмет текущото изпълнение на възложените по договора услуги, като на първата са уточнени въпроси във връзка с териториалния обхват на възложените работи, действащата нормативна уредба и промените в нея. На втората среща, съгласно протокола страните са провели консултации във връзка с очаквани промени при приемане и влизане в сила на ОУП, както и приложимостта на ЗОЗЗ, ЗСПЗЗ и ЗУТ. На 05.12.2008г. е съставен констативния протокол, който съгласно договора е основание за заплащане на договореното възнаграждение. В протокола е вписано, че договорните задължения на изпълнителя са извършени в обхвата и обема на договорените задачи, както и че информацията, предоставена от изпълнителя отговаря на възложеното и е приложима за нуждите на възложителя. На 16.12.2008г. и издадена фактура №[ЕГН] с получател П. П. Д. ООД с доставка - услугите по договор от 01.10.2008г. на стойност 100 000лв. и ДДС в размер на 20 000лв. На 16.12.2008г. Възложител нарежда сумата от 120 000лв. да бъде на Изпълнителя. На стр.146 по делото е приет като доказателство и констативен протокол с дата 12.12.2008г. към договор за възлагане от 07.10.2008г., който не е представен по делото, нито в хода на ревизията, но предвид съдържанието на протокола, се налага извод за техническа грешка при изписване датата на договора за възлагане. В протокола е вписано съгласието на страните, че комплекса от юридически, технически и други услуги за целите на предварителното проучване и подготовката на продажбата на същия имот са извършени в обем, обхват и качество, отговарящо на добрите практики и е спазена крайната дата за цялостното им изпълнение. Поради това

приемат, че е налице основание за плащане на дължимото по параграф втори от договора възнаграждение.

Жалбоподателя твърди, че Паралакс и Ко ЕООД е извършва под изпълнител на услугите, които са му възложени по договор от 15.09.2008г. за възлагане на услуги с възложител собственика на имота, предмет на продажба. Съгласно приетия на стр. 148 по делото, договор сключен между П. ИНДУСТРИЯ –С. ИЗТОК АД и П. пропърти дивелъпмънт ООД, жалбоподателя е приел да извърши със собствени сили и средства комплекс от консултантски, технически и други услуги за целите на предварителното проучване, анализ и подготовка на процедурите и документацията на Възложителя за завършване на сделката по продажбата на имот УПИ XXX кв.80 [населено място] П.. Крайния срок за изпълнение на услугите е 31.12.2008г. като наличието на нотариален акт преди тази дата, по силата на който се извършва покупко-продажба на имота, ще се счита за доказателство за цялостно изпълнение на задълженията на Изпълнителя. Допуска се превъзлагането изцяло или отчасти на възложената работа. Във връзка са тази клауза от договора се твърди, че поетите от П. П. Д. задължения са превъзложени на Паралакс и Ко ООД, а сключения договор за покупко-продажба и заплатената цена доказват реалността на доставката. Договореното между П. ООД и ПИСИ АД възнаграждение е в размер на 130 000лв. без ДДС, което се дължи след съставяне на констативен протокол и издаване на фактурата за цялата сума. На 15.12.2008г. е съставен констативен протокол, отразяващ съгласието на страните, че възложената по договора работа е извършена в обем, обхват и качество, отговарящо на добрите практики и е спазен крайния срок за изпълнение на договора от 15.09.2008г. На 16.12.2008г. е издадена фактура №309 с получател П. Индустрия С. Изток АД и издател жалбоподателя за сумата от 156 000лв. с ДДС.

За да приемат, че договора от 01.10.2008г, констативния протокол от 15.12.2008г., фактурата и преводното нареждане за плащане на сумата от 120 000лв. в полза на Паралакс и Ко ЕООД, не доказват реално получена от жалбоподателя услуги, органите по приходите се позовават на липсата на кадрови ресурс за извършване на посочените услуги, както и че не става ясно какво точно е извършено от изпълнителя/доставчика/. Поради липсата на доставка, липсва и данъчно събитие, което обуславя и неправомерно начисляване на данъка от страна на Паралакс и Ко ЕООД.

Съдът в настоящия си състав счита този извод на органите по приходите за правилен – съответства на формалната логика и на закона. На първо място следва да се има предвид, че жалбоподателя има основна дейност с предмет: инвестиционен мениджмънт, управление на придобиването и развитието на недвижимите имоти, проектиране и консултации в областта на строителството, проектирането и строителен надзор. За тази дейност притежава и Лиценз №583/09.10.2007г. издаден от Министъра на Регионалното развитие и благоустройството, има нает офис, две лица по трудови договори и две по граждански договори. За изпълнение на задължения, които дружеството-жалбоподател е поело към И. ООД, са сключени договори с ПСН И. ООД и с ДИ ЕМ-Д. ЕООД с дати 28.02.2008г. за проектиране в техническа фаза на обект „ Логистичен склад-разширение” в УПИ –I, кв.23 на [населено място] П.. И в двете дружества, имащи качеството Изпълнител са наети лица, разполагащи със съответната правоспособност, а клаузите на договорите са конкретни като са посочени и съответните носители на проектите, което позволява да бъде установено изпълнението на услугата. На 10.07.2008г. между дружеството жалбоподател и ДИ ЕМ Д. ЕООД е сключен договор за проектиране на индустриална сграда за складови цели,

също с конкретни параметри. Сравнението между договора сключен с Паралакс и КО ЕООД и цитираните по-горе дружества, както и факта, че последните притежават възможността да извършват дейности по проектиране на сгради за разлика от доставчика по спорната фактура, сочат на извод за неоснователност на твърдението на жалбоподателя че щом е платил по банков път и е сключен договор за покупко-продажба на недвижимия имот, то доставката на услугата е реална.

Не става ясно в какво се изразява тя, както между впрочем не е ясно и какви услуги дружеството жалбоподател е предоставило на продавача на имота. Паралакс и Ко ЕООД разполага само със строителни работници, които е житейски неоправдано да имат възможността да извършват проучване на регулационни планове и на възможности за урегулиране на имота с цел застрояване, което да обезпечи и продажбата му. Като се има предвид и стойността на сделката между дружеството жалбоподателя и П. ИНДУСТРИЯ и стойността на процесната доставка, се налага извод, че се касае за префактуриране. Продавача е платил за услугите по договора от 15.09.2008г. 136 000лв. с ДДС, а дружеството жалбоподателя фактурира 120 000лв. от тази сума на П. И КО ЕООД, без да представя нито едно писмено доказателство какво е извършил доставчика.

Законът за ДДС няма за цел да бъде предоставен данъчен кредит на всяко лице, което е платило ДДС и е съставило документ за това, а целта да бъде възстановяван данъка за реалните доставки т.е. онези, които осъществяват реален, а не документален търговски оборот. В тези случаи, следва да намери приложение и цитираното в жалбата решение на ЕСПЧ, когато данъчен кредит се отказва поради факта, че задълженото да го внесе в бюджета лице не изпълни това си задължение. Следователно, когато липсва доставка, както е в настоящия случай, факта на начисляване от страна на мнимия доставчик не може да ползва лицето, което е платило данъка. Това е санкцията, която гарантира изпълнението на изискването за реалност на доставката.

Тези изводи се налагат от ясната формулировка на текста на чл. 68 ал.1 и чл. 69 ал.1 от ЗДДС, които дават определение за данъчен кредит и за доставки с право на приспадане на данъчен кредит. Законодателя използва ясения термин – получени стоки или услуги по облагаеми доставки, както и доставени стоки или услуги. Данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени стоки или услуги по облагаеми доставки, а доставки с право на приспадане на данъчен кредит са само онези, които имат за предмет получени стоки или услуги, които лицето използва за целите на извършвани от него облагаеми доставки. По този въпрос съдебната практика е без противоречива и твърдението на жалбоподателя за достатъчност на документите, които са частни по своя характер, за плащане, както и предвид факта на начисляване на данъка от страна на доставчика, са не съобразени с цитираните законови норми. Не е достатъчно да се плати сумата на данъка, съответно да се начисли, за да се изисква приспадане на данъка от задълженията на лицето. Преди да се изследват предпоставките за упражняване правото на данъчен кредит, следва да е налице правото на данъчен кредит. Притежаването на документите по чл.71 от ЗДДС не е достатъчно да установи възникването на правото, за чието удовлетворяване е предвиден съответния ред в цитираната норма. Нормите на чл. 68, чл.69 от ЗДДС са материално правни – съдържат в хипотезата си факти, които поражда права, а чл.71 от ЗДДС е процесуална норма – предвижда условия за удовлетворяване на правата.

След като сумата от 20 000лв. представлява непризнато право на приспадане на

данъчен кредит, то правилно органите по приходите са увеличили финансовия резултат по ЗКПО с тази сума – за целите на този закон тя е разход, който не е направен и следва да бъде част от данъчната основа на основание чл. 16 ал.1 във връзка с чл. 26.т.2 от ЗКПО.

В хода на ревизионното производство не са допуснати пороци, които да водят до недействителност на актовете, обуславящи издаването на РА. На 14.01.2011г. е съставен РД, който е връчен на 27.01.2011г. и на 09.02.2011г. са подадени възражения. Определен е компетентен орган за издаване на РА със заповед от 27.01.2011г. , който е съставен на 23.03.2011г. от Главен инспектор по приходите И. А.. Спазен е и шестдесет дневния срок от подаване на жалбата до постановяване на решението, който тече след изтичане на седмодневен срок за комплектоване на преписката и изпращането ѝ на решаващия орган. Жалбата е постъпила на 23.03.2011г., а решението е постановено на 26.05.2011г. от Директора на Дирекция „ОУИ”.

Представителят на Директор Дирекция ОУИ [населено място] претендира разноски за юристконсулско възнаграждение. С оглед на това и пред вид решението на съда да отхвърли жалбата, във вр.с чл.7 ал.2 т.4 от Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения, искането е основателно за сумата от 1 187лв..

Мотивиран от горното и на основание чл. 160 ал.1 от ДОПК
АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на [фирма] [населено място], представлявано А. Г. със седалище и адрес на управление:гр.С. [улица], офис 2, ет.3, против РА № 20001008490/23.02.2011г., издаден от главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение №874/26.05.2011г. на Директор Дирекция ОУИ [населено място].

ОСЪЖДА [фирма] [населено място] да заплати на НАП [населено място] направените по делото разноски, представляващи възнаграждение за юрисконсулт в размер на 1 187 лв./хиляда сто осемдесет и седем лева/

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.

ПРЕДСЕДАТЕЛ: