

РЕШЕНИЕ

№ 195

гр. София, 09.01.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 16 състав, в публично заседание на 09.10.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Гургана Мартинова, като разгледа дело номер **5644** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба вх. № 13917 от 11.06.2012 година, подадена от Е. Б. ЕАД, ЕИК:[ЕИК], срещу Ревизионен акт (РА) № [ЕГН]/07.09.2011г., издаден от Й. Д. М., главен инспектор по приходите при Териториална дирекция (ТД) на Националната агенция за приходите (НАП), мълчаливо потвърден от директора на дирекция Обжалване и управление на изпълнението (О.), при Централно управление на НАП.

В хода на производството е променено наименованието на жалбоподателя – от Е.О.Б. ЕАД, ЕИК:[ЕИК] на Е П ЕАД, ЕИК[ЕИК], което впоследствие е прекратено без ликвидация в резултат на вливане в Е П В. Е.. Така жалбоподател в настоящото производство се явява Е П В. Е., ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място] 9009, р-н В. В., В. Т., кула Г, [улица].

Жалбата срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/07.09.2011г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП – С. е подадена при условията на чл. 156, ал. 4 и 5 от ДОПК. Съгласно посочените разпоредби, в случай че решаващият орган не се произнесе в срока по чл. 155, ал. 1 се смята, че ревизионният акт е мълчаливо потвърден в обжалваната част. В този случай жалбата против ревизионния акт може да се подаде в 30-дневен срок от изтичането на срока за произнасяне чрез решаващия орган пред съда. В конкретния случай, жалбата до решаващия орган – директора на дирекция Обжалване и управление на изпълнението (О.) - С., при ЦУ на НАП е подадена на 04.10.2011г., чрез ТД на НАП – С. (№ 2553-00-3806/04.10.2011г.) съгласно

изискванията на чл. 152, ал. 3 от ДОПК. От тази дата започва да се брой срокът за произнасяне на решаващия орган, по чл. 155, ал. 1 от ДОПК. Съгласно правилата за броене на срокове, регламентирани в разпоредбата на чл. 22 от ДОПК, срокът, който се брой на дни, се изчислява от деня, следващ деня, от който започва да тече срокът, и изтича в края на последния му ден. Следователно, в конкретния случай срокът за произнасяне на решаващия орган изтича на 11.12.2011г. Този срок е удължен по реда на чл. 156, ал. 7 от ДОПК до 10.03.2012г. От тази дата започва да тече 30-дневният срок за оспорване по реда на чл. 156, ал. 5 от ДОПК. В този срок е депозирана жалба до Административен съд София град с вх.№ 53-00-276/09.04.2012г. По аргумент от чл. 156, ал. 6 във връзка с чл. 146 директорът на дирекция О. С. е компетентен да се произнесе по жалбата срещу ревизионния акт, подадена пред административния орган, в срок до 17.04.2012г., при условията на чл. 22, ал.7 от ДОПК. На посочената дата, от директора на дирекция О. С. е постановено решение № 871/17.04.2012г. Същото е издадено от компетентен орган и в срока по чл. 156, ал.6 от ДОПК, поради което е допустимо. С решението ревизионният акт е отменен в частта на установените задължения за корпоративен данък и данък при източника за 2005г., 2006г. и 2007г. и вноски за ДОО, ДЗПО, ГВРС и 30 за 2007г.

От страна на жалбоподателя е подадена жалба, след постановяване на посоченото решение с вх. № 53-00-381/04.05.2012г., с която е направено уточнение, че Ревизионен акт № [ЕГН] от 07.09.2011г., се оспорва в частта, в която е потвърден с Решение № 871/17.04.2012 г. на директора на Дирекция О. - [населено място], а именно относно определените задължения по реда на ЗДДС. Конкретно жалбоподателят, с мотиви, подробно изложени в жалбата оспорва ревизионния акт в частта относно:

неотчетените според ревизията приходи за 2006г. в размер общо на 529 804,00 лв. по договор за услуги, предоставени на Е. Г. О. АД и за установените в тази връзка допълнителни спрямо декларираните задължения за ДДС в размер на 105 960,80лв., начислен в резултат от ревизията за данъчните периоди от 01.01.2006г. до 31.12.2006г. върху несъществуващи (недействителни) услуги, предоставени според органа по приходите в повече от отчетените от дружеството услуги, изпълнени за Е. Г. О. АД; в частта относно извършената от ревизията корекция на ползвания данъчен кредит, предвид приетия извод, че процесните доставки, за които е било упражнено правото на пълен данъчен кредит, се отнасят както за изпълнените облагаеми доставки, така и за целите на отчетените от дружеството приходи от лихви по вътрешногрупови заеми, които са освободени доставки за целите на ЗДДС. В тази част с РА са установени допълнителни спрямо декларираните задължения за ДДС в размер общо на 586 362.81 лв. /в т.ч.: за 2005г. - 103 515.16 лв.; за 2006г. -99 632.01 лв.; за 2007г. - 383 215.64 лв./.

Изразено е искане обжалваният РА да бъде отменен в оспорената част, потвърдена с решението на директора на дирекция О. - С..

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от упълномощения адвокат Е., който от негово име поддържа жалбата, с искане за омяна на РА в оспорените части, съобразно изложеното в жалбата, подадена след постановяване на Решение № 871/17.04.2012г. на директора на дирекция О. - [населено място]. Изразява искане за присъждане на направените във връзка с делото разноски, като представя списък на разноските.

Ответникът – директор на дирекция Обжалване и данъчно осигурителна практика – С., при ЦУ на НАП (променено наименование - изм. - ДВ, бр. 94 от 2012г., в сила от 01.01.2013г.), чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и изразява искане

същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

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 № 800247/21.10.2008г., изменена със ЗВР №№ 800269/05.11.2008г., 900034/05.02.2009г. и 900052/25.02.2009г., Заповед за спиране № 144/28.04.2009г., издадени от Т. Т. В., на длъжност началник офис „Средни данъкоплатци и осигурители” (СДО), Заповед за възобновяване № 1100059-В/04.02.2011г., издадена от С. С. В., на длъжност главен инспектор по приходите офис СДО, ЗВР №№ 11000111/14.03.2011г. и 1100165/06.04.2011г., издадени от Т. Т. В., на длъжност началник сектор в офис СДО, е възложено извършването на ревизия на Е.ОН Б. ЕАД за определяне на задълженията, както следва: за корпоративен данък за периодите от 04.02.2005г. до 31.12.2007г., данък по чл. 34-36 от ЗКПО, данък по чл. 35 и чл. 38 от ЗОДФЛ за периодите от 04.02.2005г. до 31.12.2006г., данък по чл. 194, чл. 195 и чл. 205 от ЗКПО, данък по чл. 42-49 от ЗДДФЛ, данък по чл. 37-38 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2007г. до 31.12.2007г., по ЗДДС за периодите от 01.07.2005г. до 31.03.2008г., вноски за ДОО, вноски за ЗО, вноски за ДЗПО - ППФ, вноски по ЗДПО-УПФ, вноски за фонд ГВРС за периодите от 04.02.2005г. до 31.12.2007г.

Издаден е Ревизионен доклад № 1100165/28.06.2011г., срещу който е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА № [ЕГН]/07.09.2011г., издаден от Й. Д. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., дирекция СДО, упълномощена със Заповед № К 1100165/28.06.2011г. В резултат от проведеното ревизионно производство, в частта по ЗДДС за периодите от 01.01. до 31.12.2006г. е доначислен ДДС в размер на 105 960,80лв. За периодите от 01.07.2005г. до 31.12.2007г. е коригирано правото на данъчен кредит в размер на 587 255,83 лв., поради определяне на доставки, посочени от дружеството с право на пълен данъчен кредит, като такива с право на частичен данъчен кредит.

При така установеното от фактическа страна, съдът направи следните правни изводи: Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 156, ал.1 от ДОПК и от лице, което притежава процесуална легитимация - адресат на оспорения акт, с който се определят задължения. Разгледана по същество, жалбата е частично 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.

Ревизионен акт № [ЕГН]/07.09.2011г. 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 1100165/28.06.2011г., издадена също от компетентен орган, оправомощен по силата на заповед № РД-01-357/10.07.2006г., издадена от директора на ТД на НАП – С.. 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.

За периодите 01.01.-30.11.2006г. е установено, че Е.ОН Б. ЕАД е предоставяло услуги на Е. Г. О. - свързано лице по смисъла на ДОПК. За извършените услуги са представени отчети за дейността, съгласно които видът услуги и цената са както следва:

-ИТ консултации за сумата от 24 514,00 лв.

-Стандарти и поддръжка за сумата от 74 500,00 лв.

-Продажби и маркетинг за сумата от 62 915,00 лв. –

-Управителен съвет, корпоративно управление за сумата от 128 429,00 лв.

-Счетоводство, контролинг, данъци за сумата от 112 461,00 лв.

-Консултации свързани с ЧР за сумата от 40 961,00 лв.

Всичко предоставени услуги - 443 780,00 лв.

За извършените услуги от Е.ОН Б. ЕАД са издадени фактури за всеки един от посочените периоди с данъчна основа 400 000,00 лв. и ДДС - 80 000,00 лв. За разликата между данъчната основа на извършените услуги и данъчната основа, посочена в съответните фактури, която е в размер на 43 780,00 лв., при ревизията е начислен ДДС в размер на 8 756,00 лв. за всеки един от периодите 01.01.-30.11.2006г. на основание чл. 55, ал. 1 от ЗДДС.

За периода 01.12.-31.12.2006г. предоставените услуги на Е. Г. О. са в размер на 488 825,00лв. при издадена фактура с данъчна основа 400 000,00лв. и ДДС - 80 000,00лв. За разликата между данъчната основа на извършените услуги и данъчната основа, посочена в съответните фактури, която е в размер на 48 224,00 лв., при ревизията е начислен ДДС в размер на 9 644,80 лв. на основание чл. 55, ал. 1 от ЗДДС /отм./.

Жалбоподателят оспорва направената корекция, като посочва, че е налице техническа грешка.

С ИПДПОЗЛ изх. № 2553-00-1511/27.04.2011г. от ревизираното дружество са изискани договорите за предоставяне на услуги с Енергоразпределение Г. О., ведно с изготвените в тази връзка времеви разписания, отчети и др. документи, доказващи как са формирани стойностите на предоставените от Е.ОН Б. ЕАД услуги на дружеството. В тази връзка са представени договор от 16.12.2005г. и отчети за дейността на предоставените услуги, ведно с издадените за тях фактури. Представените отчети са подписани и приети/подпечатани от Е. Г. О..

По делото е прието заключение на съдебносчетоводна експертиза, неоспорено от страните.

След анализ на приложения по делото отчет за дейността от 28.12.2006г. за услугите в област „Мрежи”, подписан от представители на Е. Г. О., в който е записано „Общо стойности (фактурирани) по месеци”: по 74500,00 лв. месечно за м.01 до м.11.2006г. и 82062,00 лв. за м.12.2006г., или общо 901562,00 лв., е установено, че същият, от счетоводна гледна точка, не носи информация за регистриране за счетоводни цели на сто-панска операция. Реалният носител на информация за фактическата стойност на услугата, която се отразява по счетоводните сметки е фактурата. Фактурираните стойности се основават на калкулация на база часови ставки и времеви графици. Отчетът се изготвя на база на издадените фактури, а не е основание за издаване на фактури. Не се установява връзка между този отчет и счетоводните сметки на дружеството.

Съгласно реквизитите в образеца на формата, в която следва да се съставя отчета, в него следва да се посочват „Общо стойности (фактурирани) по месеци”. Дните, попълнени в приложения по делото отчет за дейността от 28.12.2006г. за услугите в

област „Мрежи” (според РД дейност „стандарти и поддръжка”), не представляват фактурирани стойности за 2006г. Фактурираните стойности са по 30720,00 лв. месечно за м.01 до м.11.2006г. и 33838,00 лв. за м.12.2006г., или общо 371758,00 лв., видно от таблица 3.1, колона 5 от заключението. Отчетът за 2006г. не е съставен въз основа на информацията, която съгласно договора от 16.12.2005г. се изисква за определяне на възнаграждението за предоставените услуги и подлежащата на фактуриране сума. В реквизитите на отчета се изисква той да се съставя за фактурираните стойности, калкулирани според времеви график и часовите ставки по приложение № 1 към договора от 16.12.2005г. Възнаграждението за услугите, които Е.ОН Б. е предоставяло на Е. Г. О. през 2006г. съгласно договора за услуги от 16.12.2005г. се определя съгласно чл. 3(а) от договора въз основа на времето, вложено от съответния специалист, на който са възложени ангажименти в съответната функ-ционална област, умножено по съответната часова ставка съгласно приложение 1 към договора - човекодните, изчислени на база осем часа, умножени по почасовата ставка. Вложеното време по специалисти и по функции е установено с приложе-ните към административната преписка времеви графици (обобщени в Таблица 1 към ССЕ). Калкулацията на услугите по функционални области в зависи-мост от вложеното време по специалисти и по функции и в зависимост от прило-жимата часова ставка за остойносттаване на услугата е обобщена в Таблица 2 на ССЕ. Калкулация на стойността на услугите, предоставени през 2006г. от Е.ОН Б. на Е. Г. О. по функция „Мрежи” е изведена като обща сума на ред 5, колона 8 от Таблица 2. Тази обща сума, разбита по конкретни служители, според позицията им, по часови ставки, договорени за всяка позиция и според отработените човекодни е представена в Таблица 4 и поясненията към нея. Фактурираната стойност на услугите по функция „Мрежи” за 12-те месеца на 2006г. е представена в колона 5 от Таблица 3.1. Датите и номерата на фактурите, с които е фактурирана са представени в колона 9 от същата таблица. Стойностите, записани в приложения по делото отчет за дейността от 28.12.2006г. за услугите в област „Мрежи”, общо в размер на 901562,00 лв. за 2006г. (11 x 74500,00 лв. + 82062,00 лв.) не съответстват на вложените часове съгласно времеви график. Тези стой-ности не се извеждат от предвидените в договора параметри за изчисляването им.

Въз основа на договорните условия и отработените от служителите на Е.ОН Б. човекочасове, вложени за изпълнение на услугите по договора между Е. Г. О. и Е.ОН Б., се калкулира подлежащо на фактуриране възнаграждение за 2006г. по функционални области както следва: Управление и администрация - 1554184,00 лв., Финанси - 1360947,00 лв., Продажби и маркетинг - 761366,00 лв., Мрежи - 371758,00 лв., У. - 495689,00 лв., Информационни технологии - 296657,00 лв., или общо: 4840601,00 лв. Действително фактурираното за 2006г. възнаграждение е в размер на 4840601,00 лв. и съвпада със стойността на всички услуги по договора, калку-лирани съобразно времевите графици и договорените часови ставки - човекодните, изчислени на база осем часа, умножени по по часовата ставка.

От представената оборотна ведомост, извлечение от сметка за отчитане на разходите и хронология на записванията по сметката за отчитане на разчетите с доставчици на Е. Г. О. за 2006г. и 2007г. е видно, че спорният приход за Е.ОН Б. в размер на 529804,00 лв. не е регистриран като разчет за задължение и не е признат като разход за Е. Г. О..

Като ненуждаещо се от доказване обстоятелство по смисъла на чл.146, ал.1, т.4 във връзка с чл.153 от ГПК, по делото е установено, че възнаграждението, което Е. Г. О.

дължи на Е.ОН Б. за услугите по договора от 16.12.2005г. се определя на база човекодните, изчислени на база осем часов работен ден, умножени по почасовата ставка, приложима за всеки конкретен специалист.

Съгласно констатациите и изводите на ССЕ по т. 1.3 от задачите, процесният отчет за 2006г. не е съставен въз основа на информацията, която съгласно договора за услуги от 16.12.2005г. се изисква за определяне на възнаграждението за предоставените услуги и подлежащата на фактуриране сума. Отчетът е предвиден като приложение 2 към договора. Видно от възприетия с договора образец за формата и съдържанието на отчета, в него се посочват „Общо стойности (фактурирани) по месеци”. Установено е от ССЕ по т.1.2 от задачите, че данните, попълнени на същия ред от приложения по делото отчет за 2006г. не са фактурираните стойности, съответно, че отчетът не отговаря на предвидените за попълването му изисквания. В реквизитите на отчета се изисква той да се съставя за фактурираните стойности, калкулирани според времеви график и часовите ставки в евро по приложение 1 към договора от 16.12.2005г. - данните, посочени в процесния отчет не съответстват на отчетените човекодни, умножени по договорените часови ставки.

Установено е от ССЕ, че съгласно приложените по делото времеви графици, във функционална област „Мрежи” са вложили труд Х. Б. - старши мениджър, Е. К. - старши мениджър, В. П. - мениджър и Т. В. - специалист /таблица 4 на стр.14 от ССЕ/. Според вложените от тях човекодни и според договорените часови ставки, стойността на предоставената с тяхно участие услуга се оценява в размер на 371 760,00 лв. за Е. Г. О. и в размер на 557 639,00 лв. за Е. В.. Стойността на услугата, предоставена на Е. В. не е спорна и е приета от ревизията. По отношение на услугата, предоставена на Е. Г. О., ревизията е възприела, че следва да бъде оценена на 901 564,00 лв., без обаче да се позове въз основа на какво количество човекодни тя следва да бъде оценена по този начин и на база на какъв отчет за вложеното време, след като по делото е прието за безспорно, че предоставените услуги са калкулирани въз основа на отчета за вложените човекодни, който се съдържа като доказателство по делото и според който са остойностени именно услуги за 371 760,00лв., фактурирани на Е. Г. О. и услуги за 557 639,00 лв., фактурирани на Е. В..

Според изводите и заключението на ССЕ по т. 1.4 от задачите, като се имат предвид приложените по делото доказателства за условията по договора за услуги от 16.12.2005г. и времевите графици за изчисляване на възнаграждението за предоставената услуга, възнаграждението, което ревизираното дружество Е.ОН Б. е следвало да фактурира на Е. Г. О. за 2006г. е в размер на 4 840 601,00 лв. Следователно подлежащото на фактуриране възнаграждение съответства на действително фактурираното /изводите на ССЕ по т.1.4 от задачите на стр.16 и стр.17 от ССЕ, заключение по т.1 от задачите, в т.ч. по т. 1.2, т. 1.3, т. 1.4 на стр. 56 и стр.57 от ССЕ/.

От проверката, извършена от вещото лице при Е. Г. О. по т. 1.5 от задачите, при прегледа на счетоводните записвания по сметки за разходи и отчитане на задължения към доставчици, е установено, че за услугите, предоставени от Е.ОН Б. през 2006 година, Е. Г. О. е отчело разход съгласно издадените му фактури за 4 840 601,00 лв. и не е признало и не е регистрирало допълнително задължение за 529 804,00 лв.

При така установеното от фактическа страна се налага изводът, че отчетът, подписан от двете дружества за услугите по функционална област „Мрежов инженеринг” е сгрешен при попълването му /изводи съгласно т. 1.5 от ССЕ, стр.17, заключение на стр.57/, с оглед на което не следва да се начислява допълнително ДДС в размер на 105 960,80 лв. върху допълнително начислените от ревизията приходи за 2006г. от услуги „Мрежов инженеринг” в размер на 529 804,00 лв. по договор за услуги от 16.12.2005г., сключен между Е.ОН Б. ЕАД и Е. Г. О. ЕАД.

В резултат от ревизионното производство за периодите от 01.07.2005г. до 31.12.2007г. е коригирано правото на данъчен кредит в размер на 587 255,83 лв., поради определяне на доставки, посочени от дружеството с право на пълен данъчен кредит, като такива с право на частичен данъчен кредит.

Установено е, че за периодите 01.07.2005г. - 31.12 2007г. ревизираното дружество е начислило приходи от лихви, съгласно договори за предоставени заеми с лица, подробно описани в РД. В справка-декларация за тези периоди Е.ОН Б. ЕАД не е отразило получените лихви в кл. „данъчна основа на освободените доставки”. Органът по приходите посочва, че така извършените доставки са освободени такива по смисъла на чл. 36, ал. 1, т. 1 от ЗДДС /отм./ и чл. 46, ал. 1 от ЗДДС /след 01.01.2007 г./ и е следвало да бъдат отразени като такива в съответните СД за тези периоди.

Същевременно получените фактури, свързани с административните разходи на дружеството са отразени от страна на дружеството с право на пълен данъчен кредит по реда на чл. 64 от ЗДДС/отм./ и чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС /от 01.01.2007 г./. Органът по приходите е приел, че тези разходи следва да се декларират с право на частичен данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 66, ал. 1 от ЗДДС/отм./ и чл. 73, ал. 1 от ЗДДС. В тази връзка са извършени корекции на правото на ползване на пълен данъчен кредит и на ревизираното дружество е признато право на частичен данъчен кредит в съответните данъчни периоди.

Жалбоподателят оспорва направените корекции с мотива, че предоставянето на финансови услуги (вкл. отпускането на заеми) не представлява за дружеството дейност, извършвана редовно или по занятие, а е имало инцидентен характер. Тези заемни средства са отпускнати единствено на дружества от групата, и не са предоставяни средства на други лица. Отделно от това счита, че не е налице условието на чл. 66, ал. 1 от ЗДДС /отм./, тъй като с получените услуги не се извършват освободени доставки. Твърди, че от самото естество на покупките, за които ревизията приема, че са с право на частичен данъчен кредит, е видно са използвани изцяло за дейността на дружеството, която е облагаема. Счита, че липсва дефиниция за „административни разходи”, както и не са посочени правните основания, по силата на които „ административните разходи” се квалифицират като доставки с право на частичен данъчен кредит.

Според приетото по делото и неоспоено заключение на съдебносчетоводната експертиза, след анализ на представената счетоводна информация за 2005г., от счетоводна гледна може да се направи преценка, че по отношение на разходи общо в размер на 88789,64 лв., за които е упражнено право на пълен данъчен кредит за 17757,94 лв. се явява обвързаност в предназначението им,

както с облагаеми, така и с освободени доставки - Таблица 7 (2005г.), ред „II - за облагаеми и освободени доставки - с право на частичен ДК (отчетени са като административни разходи)”. По отделни данъчни периоди, разходите, за които се явява обвързаност в предназначението им, както с облагаеми, така и с освободени доставки са представени в Таблица 17.1 (2005г.). П. данъчен кредит в размер на 17757,94 лв. подлежи на корекция от пълен на частичен данъчен кредит с месечни и годишен коефициенти за корекция съгласно Таблица 18.1.(2005г.). След корекция на ползания данъчен кредит за периода м.07.2005 г. - м.12.2005г., допълнително установеното спрямо декларираното от Е.ОН Б. ЕАД задължение е в размер общо на 1514,61 лв. В Таблица 19.1 (2005г.) са посочени крайните резултати за данъчните периоди (сума за внасяне/за възстановяване) от таблица 18.1.

След анализа на представената счетоводна информация за 2006г., от счетоводна гледна точка може да се направи преценка, че по отношение на разходи общо в размер на 1201856,76 лв., за които е упражнено право на пълен данъчен кредит за 240371,36 лв. се явява обвързаност в предназначението им, както с облагаеми, така и с освободени доставки - Таблица 10 (2006г.), ред „II - за облагаеми и освободени доставки - с право на частичен ДК (отчетени са като административни разходи)”. По отделни данъчни периоди, разходите, за които се явява обвързаност в предназначението им, както с облагаеми, така и с освободени доставки са представени в Таблица 17.2 (2006 г.). П. данъчен кредит в размер на 240371,36 лв. подлежи на корекция от пълен на частичен данъчен кредит с месечни и годишен коефициенти за корекция съгласно Таблица 18.2.(2006г.). След корекция на ползания данъчен кредит за периода м.01.2006г. - м.12.2006г., допълнително установеното спрямо декларираното от Е.ОН Б. ЕАД задължение е в размер общо на 27486,46 лв. В Таблица 19.2 (2006г.) са посочени крайните резултати за данъчните периоди (сума за внасяне/за възстановяване) от таблица 18.2.

Видно от предоставената отчетна информация за калкулиране на предоставените услуги, считано от 01.01.2007г., възнаграждението на Е.ОН Б. за услугите, предоставени на останалите дружества от групата Е.ОН се определя на база на фактически направените разходи за извършване на услугите плюс надбавка. Проявление на този начин на калкулиране и фактуриране е, че всички разходи на дружеството се отнасят за услуги, предоставени на останалите дружества и са им фактурирани. След анализа на предоставената счетоводна информация за 2007г. може да бъде направен извода, че получените доставки на стоки и услуги по фактурите описани на стр. 64 до стр. 177 от РД в размер общо на 25238043,11 лв., за които е упражнено право на пълен данъчен кредит в размер на 5047613,39 лв., не са свързани с администрирането (обслужването, отчетането и управлението) на предоставените вътрешно - групови заеми и отчетените приходи от лихви по договори с Е.ОН Б. Мрежи АД (предишно Е. Г. О. ЕАД), Е.ОН Б. Продажби АД, (предишно Е. В. ЕАД). Разходите, удостоверени с тези документи са калкулирани в стойността на фактурираните облагаеми доставки на услуги през 2007 г. (24562698,33 лв.), или са отсрочени във вид на амортизации за дълготрайни активи, подлежащи на калкулиране в стойността на услугите за

следващите периоди (675344,78 лв.). Въз основа на счетоводната информация, посочените разходи за 2007г. не следва да се определят като доставка с право на частичен данъчен кредит от гледна точка на ЗДДС и не се налага корекция от пълен на частичен данъчен кредит с месечни и годишен коефициенти - Таблица 18.3 (2007г.). Съобразно изводите на ССЕ по т. 2 от задачите, не се налага корекция на ползвания данъчен кредит за периода м.01.2007г. - м.12.2007г., съответно не се установява задължение, различно от декларираното от Е.ОН Б. ЕАД за тези данъчни периоди.

Видно от така установеното от фактическа страна и в резултат от извършените от съдебносчетоводната експертиза анализи и проверки, по отношение на 2005г. и 2006г. само за част от спорните доставки в размер на 88,789.64 лв. за 2005г. и в размер на 1 201 856.76 лв. за 2006г., доколкото от счетоводна гледна точка тези суми като разходи не са отнесени пряко към приходите от услуги, има основание да се приеме, че са възникнали предвидените в ЗДДС материално правни предпоставки, които обуславят приложението на чл. 66 от ЗДДС /отм./. От счетоводна гледна точка може да се обоснове обвързаност в предназначението на тези доставки, както с изпълнените облагаеми доставки, така и с освободените доставки /т.е. да се квалифицират като доставки с право на частичен данъчен кредит/, съответно възниква основание за корекция на ползвания за тях данъчен кредит в размер на 17 757.94 лв. за 2005г. и в размер на 240 371.36 лв. за 2006г. По отношение на 2007г., съгласно установените факти, всички разходи (включително спорните разходи в размер на 25 238 043.11 лв.), извършени от дружеството за тази година, са вложени в услугите, предоставяни от Е.ОН Б. ЕАД на Е.ОН Б. Продажби и Е.ОН Б. Мрежи по договорите за услуги, или са отсрочени, за да бъдат вложени в същите услуги през следващи години. Някоя от спорните доставки, определени от ревизията като „административни разходи“ не е свързана както с извършването на доставки, за които дружеството има право на данъчен кредит, така и за доставки, за които няма такова право, т.е. по отношение на някоя от спорните доставки за този период не възникват основанията по чл.73 от ЗДДС за корекция на ползвания данъчен кредит. Дори и да са определени от ревизията като административни разходи, те са свързани само с извършените от дружеството облагаеми доставки и се префактурират като елемент от цената на услугата на техния получател с надценка.

Съгласно разпоредбата на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗДДС освободена доставка е договарянето, отпускането и управлението на кредит срещу насрещна престация (лихва) от лицето, което го отпуска. Между страните не се спори, че отпуснатите заеми са вътрешно - групови и са отчетени приходи от лихви по договори, сключени Е.ОН Б. Мрежи АД (предишно Е. Г. О. ЕАД), Е.ОН Б. Продажби АД, (предишно Е. В. ЕАД). С оглед предназначението на тези заеми, което е насочено към функциониране на дружествата в групата и изпълнението на основната им дейност, не може да се приеме направеният от органите по приходите извод, че се касае за редовно или по занятие упражнявана дейност, по смисъла на чл.3, ал.2 от ЗДДС, който е в сила от 01.01.2007г. и по смисъла на чл.4 от ЗДДС (отм.). Приходите от лихви не следва да се разглеждат като възнаграждение за изпълнени освободени

доставки в рамките на независима икономическа дейност на ревизираното дружество, тъй като последното не извършва по занятие финансови услуги. Не се касае за привличане на парични средства и отдаване на заеми редовно и по занятие с цел получаване на приход. Предоставените парични средства се отчитат като финансови активи на дружеството и не са налице правни или икономически основания финансовите активи да се приравняват на имущество. Заемните средства са отпуснати единствено на дружества от групата, и не са предоставяни средства на несвързани лица, от което да може да се изведе извод за обичайна икономическа дейност.

По изложените съображения РА следва да се отмени в частта относно:

доначислен ДДС в размер на 105 960,80 лв., на основание чл. 55, ал. 1 от ЗДДС за периодите от 01.01. до 31.12.2006г.;

определеното задължение по ЗДДС, за отделните данъчни периоди 01.01.2007г. -31.12.2007г. в резултат от корекция на ползвания пълен данъчен кредит по реда на чл. 73, ал. 1 от ЗДДС в размер на 383 215.64 лв.

определеното задължение по ЗДДС, за отделните данъчни периоди 01.07.2005г. - 31.12.2005г. в резултат от корекция на ползвания пълен данъчен кредит по реда на чл. 66, ал. 1 от ЗДДС/отм./ за сумата над 1 514.61 лв.

определеното задължение по ЗДДС, за отделните данъчни периоди 01.01.2006г. -31.12.2006г. в резултат от корекция на ползвания пълен данъчен кредит по реда на чл. 66, ал. 1 от ЗДДС/отм./ за сумата над 27 486.46 лв.

С оглед изхода на спора на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК на страните по делото следва да се присъдят разноски, съобразно отхвърлената, съответно уважената част от жалбата. Направените по делото разноски от страна на Е П В. Е. са в размер на 25 964,67 (двадесет и пет хиляди деветстотин шестдесет и четири лева и 67 ст.) лева, представляващи заплатена държавна такса в размер на 50 лева, депозит за ССЕ в размер на 1100,00 лева и уговорено и заплатено адвокатско възнаграждение в размер на 24,834.67 лева съгласно представените: договор за правна защита и съдействие от 06.04.2012г.; анекс № 1 от 17.09.2012г. към договора за правна защита и съдействие от 06.04.2012г.; фактура № 27/23.09.2013г. по договор за правна защита и съдействие от 06.04.2012г. и анекс № 1 от 17.09.2012г.; платежно нареждане за превод на адвокатско възнаграждение по договор за правна защита и съдействие от 06.04.2012г. и анекс № 1 от 17.09.2012г.; банково извлечение за получено адвокатско възнаграждение по договор за правна защита и съдействие от 06.04.2012г. и анекс № 1 от 17.09.2012г.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на Е П В. Е., ЕИК[ЕИК] ревизионен акт № [ЕГН]/07.09.2011г., издаден от Й. Д. М., главен инспектор по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите, потвърден с

Решение № 871/17.04.2012г. от директора на дирекция Обжалване и управление на изпълнението, при Централно управление на НАП в частта относно:

доначислен ДДС в размер на 105 960,80 лв., на основание чл. 55, ал. 1 от ЗДДС за периодите от 01.01. до 31.12.2006 г.;

определеното задължение по ЗДДС, за отделните данъчни периоди 01.07.2005г. -31.12.2005г. в резултат от корекция на ползвания пълен данъчен кредит по реда на чл. 66, ал. 1 от ЗДДС/отм./ за сумата над 1 514.61 лв.

определеното задължение по ЗДДС, за отделните данъчни периоди 01.01.2006г. -31.12.2006г. в резултат от корекция на ползвания пълен данъчен кредит по реда на чл. 66, ал. 1 от ЗДДС/отм./ за сумата над 27 486.46 лв.

определеното задължение по ЗДДС, за отделните данъчни периоди 01.01.2007г. -31.12.2007г. в резултат от корекция на ползвания пълен данъчен кредит по реда на чл. 73, ал. 1 от ЗДДС в размер на 383 215.64 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Е П В. Е., ЕИК[ЕИК], срещу ревизионен акт № [ЕГН]/07.09.2011г., издаден от Й. Д. М., главен инспектор по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите, потвърден с Решение № 871/17.04.2012г. от директора на дирекция Обжалване и управление на изпълнението, при Централно управление на НАП в останалата част.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на Е П В. Е., ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място] 9009, р-н В. В., В. Т., кула Г, [улица] направените по делото разноски за сумата от 24887,03 (двадесет и четири хиляди осемстотин осемдесет и седем лева и 03 ст.) лева.

ОСЪЖДА Е П В. Е., ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място] 9009, р-н В. В., В. Т., кула Г, [улица] да заплати на Национална агенция за приходите направените по делото разноски, под формата на юрисконсултско възнаграждение за сумата от 1030,02 (хиляда и тридесет лева и 02ст.) лева.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република Б., в 14 дневен срок от съобщаването му.

Административен съдия: