

РЕШЕНИЕ

№ 2583

гр. София, 18.04.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 2 състав,
в публично заседание на 21.03.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Александра Ковачева, като разгледа дело номер **836** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на Дружество по ЗЗД „Т. С.”, ЕИК [ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ (РА) № [ЕГН] от 27.08.2012г., издаден от Б. М. Я. на длъжност “старши инспектор по приходите” при ТД на НАП [населено място] в частта, потвърдена с решение №2826 от 30.11.2012г. на директора на Д. [населено място] относно отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 12954.33.60 лв. за данъчни периоди м.10.2011г., м.11.2011г. и м.01.2012г. Жалбоподателят претендира незаконосъобразност на РА като необоснован и издаден при неправилно приложение на материалния закон. Поддържа, че по силата на сключен договор за строителство от 08.03.2011г. с Агенция „Пътна инфраструктура” (А.) е приел договорните условия за изграждане на „Транзитни пътища път II-16 „М.- Р. – Е.”, „Е. – С.” и „С. – Нови Искър”, като общата договорна цена включва всички разходи по покупката и доставката на два броя нови автомобили и регистрирането им на името на възложителя - А.. В изпълнение на договора от 03.08.2011г. с два договора от 24.10. и от 25.10.2011г. с уговарящ „Т. С.” Д. и трето ползващо се лице А. била прехвърлена собствеността на автомобилите. Претендира квалификацията на тези договори като съпътстващи по смисъла на чл.128 ЗДДС на основния договор от 03.08.2011г., тъй като в позиция 4.2. от основния договор от 03.08.2011г. стойността на автомобилите е включена в общата договорна

стойност. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част, като му присъди направените по делото разноски.

Ответникът директор на Дирекция "ОДОП" – [населено място] оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със заповед за възлагане на ревизия №1203058 от 12.04.2012 г., издадена от Т. Б. Г. - началник сектор в Дирекция „Контрол” на ТД на НАП – С. е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите Б. М. А. и В. Д. Л. за определяне на данъчните му задължения по ЗДДС за периода 29.08.2011г. – 31.03.2012г. в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 19.04.2012г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 19.07.2012г. За доказване компетентността на органа, възложил ревизията, ответникът е представил заповед на Териториалния директор на ТД на НАП [населено място] № РД-01-1612/12.12.2011г., с която е възложено издаването на ЗВР на основание чл.113 ДОПК. Ето защо съдът приема, че процесната ревизия е възложена от компетентен орган по приходите.

В срока по чл.117, ал.1 ДОПК е издаден ревизионен доклад №1203058 от 30.07.2012г. от органите по приходите, определени в ЗВР, който съдържа реквизитите по чл.117, ал.2 ДОПК. В РД е направено предложение да се откаже право на ДК на основание чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС по следните фактури: №5875/27.10.2011г., издадена от [фирма] с ДО 43980.00 лв. и ДДС 8796.00 лв. с предмет „товарен автомобил Мазда 6”, , №5876/27.10.2011г. издадена от [фирма] с ДО 150.00 лв. и ДДС 30.00 лв. с предмет „регистрация на автомобил в КА”, №[ЕГН]/07.12.2011г. с ДО 20491.67 лв. и ДДС в размер 4098.33 лв. с предмет „товарен автомобил дачия Дъстър” и № [ЕГН]/06.12.2011г. „прехвърляне на автомобила в КАТ” с ДО 150.00лв.и ДДС 30.00лв., издадени от [фирма]. Изложени са мотиви, че автомобилите са закупени с договори в полза на трето лице, като собствеността им е прехвърлена в полза на А., поради което жалбоподателят не се явявал получател по доставките по смисъла на чл.11, ал.2 ЗДДС.

Р. доклад е връчен на представител на жалбоподателя на 30.07.2012г. съобразно чл.117, ал.4 ДОПК. Липсват данни жалбоподателят да е подал възражение по реда на чл.117, ал.5 ДОПК.

Със заповед №К-1203058/30.07.2012г. Б. М. Я. е определена за компетентен орган по приходите за издаване на ревизионен акт, която заемайки длъжност “старши инспектор по приходите” има качеството на орган, който може да издаде ревизионен акт по смисъла на чл.118, ал.2 ДОПК вр. чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП.

В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден оспорения ревизионен акт № [ЕГН] от 27.08.2012г., с който са установени задълженията на жалбоподателя по ЗДДС съобразно чл.118, ал.1, т.1 ДОПК. В ревизионния акт компетентният орган по приходите е възприел изцяло констатациите на ревизиращия екип за наличие на основание по чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС да се откаже право на ДК по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма].

Видно от ръкописното отбелязване в разписката към РА същия е връчен на представител на ревизираното лице на 11.09.2012г. и е оспорен с жалба по административен ред вх.№ 1453-00-8093 от 24.09.2012г. В 67-дневния срок по чл.155, ал.1 вр. чл.146 ДОПК директорът на дирекция "О." при ЦУ на НАП [населено място] е постановил решение № 2826 от 30.11.2012г., с което РА е потвърден относно отказаното право на ДК по доставките от [фирма] и [фирма].

Липсват данни по преписка за връчване на решение №2826/30.11.2012г., поради което следва да се приеме, че жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

В настоящето производство и съгласно чл.160, ал.2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. По изложените вече във фактическата част на решението съображения съдът намира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.3 ДОПК орган по приходите, при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Липсват данни по делото в ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили съществено правото на защита на жалбоподателя, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание. Материалната законосъобразност на изводите на ревизиращите органи съдът следва да провери по повод на осъществявания съдебен контрол, доколкото спорът между страните е изцяло правен – относно наличието на основание по чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС да се откаже право на ДК по спорните фактури, издадени от [фирма] и [фирма].

С два идентични договора за покупко-продажба в полза на трето лице от 24.10.2011г. и от 25.10.2011г., сключени между продавачи [фирма] и [фирма], жалбоподателя като уговарящ и А. като трето ползващо се лице, продавачите са прехвърлили на третото лице собствеността върху два автомобила „Товарен автомобил Д. Дъстър” на стойност 24 590.00 лв. с ДДС и „Товарен автомобил Мазда 6” на стойност 52776.00 лв. с ДДС. Посочено е, че договорите за покупко-продажба се сключват в изпълнение на договорно споразумение от 03.08.2011г. за изпълнение на проект „Б. – транзитни пътища V”, лот 17 – Път II-16 „М.- Р. – Е.”, „Е. – С.” и „С. – Нови Искър” с обща дължина от 81.773 км. Посочено е, че цената на автомобилите се заплаща от уговарящия, а третото ползващо се лице се е ангажирало да ги заплати съобразно първия междинен сертификат при условията на договорното споразумение. Автомобилите са предадени с приемо-предавателни протоколи от 17.01.2012г. по отношение на „Д. Дъстър” и от 28.10.2011г. по отношение на „Мазда 6”.

Установява се от договорно споразумение от 03.08.2011г. (стр.303 – 304 от делото) с възложител А. и изпълнител Сдружение „Т. С.”, че възложителят е приел офертата на изпълнителя и желае работите по

договора, известен като „Транзитни пътища V - лот 17” – Път II-16 „М.- Р. – Е.”, „Е. – С.” и „С. – Нови Искър” с обща дължима 81.778 км. да бъдат изпълнени от изпълнителя. С уведомително писмо изх.9400-1207 от 06.04.2011г. (стр.308 от делото) А. е уведомил Сдружение „Т. С.”, че приема офертата му от 20.07.2009г. с обща договорна цена от 19 691 394.24 евро без ДДС. Видно от представения проект „Транзитни пътища V - лот 17” (стр.274 – 302 от делото) в позиции 1001 и 1002 от „Описание на работите” е посочено: покупка и доставка на 2 броя нови автомобили с обем на двигателите не по-малък от 1600 куб.м. на обща стойност от 80 000 евро. С т.4.1. от Общите условия на договора изпълнителят се е задължил да проектира, изпълни и завърши работите в съответствие с договора, като осигури цялото оборудване, материали, стоки и услуги от временен или постоянен характер, необходими за изпълнението и завършването. Съгласно т.10.1 от договора изпълнителят може да поиска от инженера Сертификат за приемане за завършени и готови за приемане работи за която и да е част от постоянните работи. Изпълнението на задълженията на изпълнителя се счита за завършено, когато инженерът издаде на изпълнителя Сертификат за изпълнение (т.11.9 от договора), който се счита за приемане на работите. Съгласно т.14.3. от договора изпълнителят трябва да представи отчет на инженера след края на всеки месец, подробно посочвайки сумите, на които смята, че има право. Съгласно т.14.6. в рамките на 28 дни от получаване на отчета инженерът трябва да издаде на възложителя и изпълнителя сертификат за междинно плащане, включващ сумата, която безпристрастно определя като дължима.

Въз основа на посочените уговорки на страните по договора от 03.08.2011г. и конкретно описанието на „покупката и доставката на 2 броя нови автомобили” сред обема на работите по договора, съдът приема, че предмет на договора от 03.08.2011г. не са само строителни дейности, но и закупуването и доставката на името на възложителя А. на процесните два автомобила. Именно в изпълнение на договора от 03.08.2011г. (изрично посочено в договорите от 24.10. и от 25.10.2011г.) изпълнителят „Т. С.” Д. е закупил от [фирма] и [фирма] двата автомобила - „Д. Дъстър” и „Мазда 6”. Специфичното в случая е, че договорите за покупко-продажба са тристранни договори със страни: продавач, уговарящ и трето, ползващо се лице. Стойността на автомобилите се заплаща от жалбоподателя като уговарящ, но същият не получава собствеността върху стоките. По волята на уговарящия собствеността се придобива от третото ползващо се лице. Безспорно в случая са налице правоотношения между трите страни по договорите за покупко-продажба. В тях не е посочен изрично купувач, но жалбоподателят, като уговарящ, може да се приравни на купувач. В изпълнение на задълженията си по договора от 03.08.2011г. жалбоподателят е закупил два броя автомобили, за което е заплатил тяхната цена на продавачите. В качеството си на купувач на автомобилите и именно с оглед възможността в това си качество да се разпорежда с тяхната собственост, жалбоподателят е уговорил директното прехвърляне на правото на собственост в полза на трето лице. Т.е. по силата на договорите от 24.10. и от 25.10.2011г. третото ползващо се лице А. няма задължения. То придобива единствено правото на собственост върху автомобили, то е ползващо се лице. За данъчни цели

правоотношенията следва да се разгледат като двустранни: правоотношения между продавач и уговарящ и между уговарящ и трето, ползващо се лице. Правоотношенията между жалбоподателя и А. са уредени с договора от 03.08.2011г. Съгласно същия договор жалбоподателят се е задължил да прехвърли право на собственост върху два автомобила срещу насрещна парична престация. В изпълнение на този договор жалбоподателят е влязъл в правоотношения с продавачите на автомобилите. Уговорките (насрещните права и задължения) по договорите за покупко-продажба на автомобилите са за продавачите и жалбоподателя в качеството му на „уговарящ“. Действително по договорите за покупко-продажба жалбоподателят не получава право на собственост. Въпреки това за жалбоподателя съществува задължение да заплати стойността на автомобилите, т.е. той действа от свое име и за своя сметка. Съгласно чл.329, ал.1 от Търговския закон страните по договора за покупко-продажба могат да уговорят продавачът да предаде стоката на посоченото от купувача трето лице. Това е т.нар. транзитна продажба. При този вид продажба са налице отношения между три страни - между продавача и купувача (в случая жалбоподателя) (продажбено правоотношение), в което страните се договарят продавачът да престира не на купувача, а на посочено от него трето лице. Договор между купувача и третото лице, по който купувачът по първия договор е продавач, а третото лице е купувач. Транзитното изпълнение се произвежда между лица, които не са в правоотношение помежду си, но то води до изпълнение и по двата договора. В случая със сключването на договорите от 24.10. и от 25.10.2011г. жалбоподателят изпълнява задълженията си по два отделни договора - да заплати стойността на автомобилите на техните продавачи в качеството си на купувач по договорите за покупко-продажба и да прехвърли собствеността на автомобилите в полза на А. като задължение по позиция 1001 от договора от 03.08.2011г. Жалбоподателят е купувач по договорите от 24.10. и от 25.10.2011г., но в качеството си на «уговарящ» е договорил престацията от страна на продавача да бъде в полза на трето лице. Престирането от продавача по първия договор направо на третото лице представлява транзитно изпълнение, водещо до изпълнение на задълженията и по двата договора. При правилно отразяване на тези договорни правоотношения продавачите по договорите от 24.10. и от 25.10.2011г. са издали спорните фактури в полза на жалбоподателя като купувач. Фактурите отразяват транзитно прехвърляне на право на собственост върху стоки, т.е. налице са реални доставки и данъчни събития. Чрез транзитните продажби жалбоподателят изпълнява задълженията си по договорите, както с продавачите [фирма] и [фирма], така и задълженията си по договора от 03.08.2011г. с А.. Ето защо са неправилни доводите на ревизиращите органи, че същият не е получател по смисъла на чл.11, ал.2 ЗДДС. Може да се поддържа, че като насрещна престация жалбоподателят получава услуга по смисъла на чл.8 и чл.9, ал.1 ЗДДС (всичко, което има стойност и е различно от стока) – в качеството си на «уговарящ» осигурява съвпадане на договорната воля между продавач и трето, ползващо се лице, за да изпълни договорните си задължения по договора от 03.08.2011г. Като са достигнали до противен правен извод, ревизиращите органи са постановили оспорения ревизионен акт при неправилно приложение на закона. На основание чл.160, ал.1 ДОПК РА следва

да бъде отменен в оспорената част.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят направените по делото разноски, както следва: 50 лв. държавна такса.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во Административно отделение, 2-и състав

Р Е Ш Е Н И Е :

ОТМЕНЯ по жалба на Дружество по ЗЗД „Т. С.”, ЕИК [ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ (РА) № [ЕГН] от 27.08.2012г., издаден от Б. М. Я. на длъжност “старши инспектор по приходите” при ТД на НАП [населено място] в частта, потвърдена с решение №2826 от 30.11.2012г. на директора на Д. [населено място] относно отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 12954.33.60 лв. за данъчни периоди м.10.2011г., м.11.2011г. и м.01.2012г. по фактури, издадени от [фирма] и [фирма]

ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП”- С. да заплати на Дружество по ЗЗД „Т. С.”, ЕИК [ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] на основание чл.161, ал.1 ДОПК разноски в размер на 50 (петдесет) лв.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: