

РЕШЕНИЕ

№ 2230

гр. София, 24.04.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 28.03.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **8392** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на Обединение „В. - Г.“, образувано по ЗЗД със съдебен адрес: [населено място], [улица] – адвокат М. срещу ревизионен акт № 200 1004767/16.11.2011 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП – С., в частта в която е потвърден с Решение № 1334/08.08.2011 г. на Директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” - [населено място] при ЦУ на НАП.

С оспорения РА на жалбоподателя не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 120 000 лева за данъчни периоди м. 02.2010 г. и м. 03.2010 г. по фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

В жалбата, от съда се иска РА в оспорената част да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Навеждат се доводи, че ревизиращия орган неправилно е направил извод, че дружеството няма право на приспадане на данъчен кредит по доставки, получени от дружеството от съдружниците, защото в ЗДДС няма такова ограничение. Инвокирани са доводи, че както жалбоподателя, така и доставчиците му са регистрирани по ЗДДС и че договорените услуги са осъществени в пълен обем, което е удостоверено посредством издаването на процесните фактури. Посочва се, че са налице предпоставките за приложение на чл. 173, ал. 3 от ЗДДС.

В проведеното по делото открито заседание, оспорващият се представлява от адвокат М., който поддържа жалбата..

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и

управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт К. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и на представителя на СГП и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 11004767/08.06.2010 г., издадена от Началник отдел „Контрол”, в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП, [населено място]. Предмет на ревизията е определянето на задълженията на ДЗЗД „В.-Г.” по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди от 01.02.2010 г. до 30.04.2010 г.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден ревизионен доклад № 1004767/01.09.2010 г., връчен на упълномощено от дружеството лице. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК са депозираны възражения, които са обсъдени в ревизионния акт.

След приключване на ревизионното производство е издаден РА № К № [ЕГН] от 16.11.2010 г. от Старши инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място], оправомощен със Заповед за определяне на компетентен орган /ЗОКО/ № К 1004767/28.10.2010 г., издадена органа възложил ревизията.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради което го е потвърдил.

В хода на съдебното производство е допуснато изслушване на Съдебно-счетоводна експертиза, чието писмено заключение е приобщено към събрания в производството доказателствен материал.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният РА е връчен на представителна Обединение „В. - Г.”, на 21.02.2011 г. Жалбата до Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място] е подадена на 02.03.2011 г. /вх. № 10-53-00-1069/. 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” при ЦУ на НАП. Решение № 1334 от 08.08.2011 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място] е връчено на представител на дружеството на 03.09.2011 г. Жалбата е подадена на 16.09.2011 г. /вх. № 53-00-560/, т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. По тези съображения жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за определен брой доставки, осъществени в рамките на извършваната от Обединение „В. - Г.”, образувано по ЗЗД дейност, не са налице предпоставки за признаване право на приспадане на данъчен кредит, поради това, че същият е начислен неправомерно. Основен аргумент за постановения отказ е, че според ревизиращият орган съдружниците в дружество, образувано по ЗЗД, не следва да начисляват ДДС, във

връзка с извършването на доставки към него. В мотивите на РА е посочено, че когато се извършват услуги към консорциума от неговите членове в съответствие с дружествения договор за обединение и съответстващи на дела на всеки съдружник, то предоставянето на тези услуги няма да представлява доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС, тъй като това са операции за взаимната обща дейност, а не размяна на насрещни престации. В допълнение към направените в РА изводи, в акта на решаващия орган е посочено, че не са налице безспорни доказателства, обосноваващи реално извършени доставки по смисъла на ЗДДС.

След проверка и анализ на съдържащите се в административната преписка доказателства, касаещи спора, съдът достигна до следните фактически констатации и правни изводи:

Обединение „В. - Г.” е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 120 000,00 лева за м. 02.2010 г. и м. 03.2010 г. по фактури, удостоверяващи извършването на доставки от [фирма], [фирма] и [фирма].

На 03.07.2008 г. между [фирма], [фирма] и [фирма] е подписано споразумение за създаване на дружество по ЗЗД Обединение „В. - Г.”. Обединението осъществява своята дейност от името и за сметка на съдружниците, единствено и само за постигане на визираните цели. В раздел II, т. 3, и т. 4 на Споразумението е уточнено, че видът и количеството на работите, които всеки от съдружниците ще изпълни в рамките на Договорите с Възложителя, се уреждат с допълнителни споразумения. Финансовите взаимоотношения между съдружниците, касаещи извършените от всеки от тях работи, се уреждат съгласно определените в Договорите с Възложителя цени за видове и количества работи, разпределени между съдружниците с подписаните между тях допълнителни споразумения. Уговорено е дружеството да се прекрати при постигане на целта или при невъзможност за такова постигане.

От представения договор № 15/17.11.2008 г., се установяват възникнали облигационни отношения между Министерство на околната среда и водите, като възложител и Обединение „В. - Г.”, като изпълнител. Договорът е сключен на основание чл. 41, ал. 1 от Закона за обществените поръчки, в изпълнение на Решение № 294/06.10.2008 г. на министъра на околната среда и водите за избор на изпълнител, във връзка с чл. 162, ал. 1 от Закона за устройство на територията и чл. 280-292 от Закона за задълженията и договорите. Предметът му е техническа помощ за подготовка на инвестиционни проекти за подобрене на водоснабдителната и канализационна мрежи и реконструкция ПСОВ на [населено място] и подготовка на тръжни документи за процедури по ЗОП. Договорът е влязъл в сила от датата на неговото подписване и срокът на изпълнение е шест месеца от същата дата.

Със Заповед № РД - 933 от 20.12.2008 г. на Министъра на околната среда и водите е назначена комисия, която да приеме изпълнението по договор № 15/17.11.2008 г., съгласно чл. 22 и чл. 23, ал. 3 от договора.

Видно от протокол от 30.10.2009 г. комисията е констатирала изпълнението на главната цел на договора и е предложила окончателно плащане съобразно чл. 22, ал. 7 с приспадане на изчислената неустойка. Предаването на всички необходими разработки от Изпълнителя е извършено фактически на 22.05.2009 г.

Обединение „В. - Г.” е издало данъчна фактура № [ЕГН]/12.03.2009 г. на стойност 222 900,00 евро или 434 655,00 лева с предмет „Авансово плащане по Договор №15/17.11.2008 г.” - платена от МОСВ на 10.04.2009 г. по банков път и фактура № [ЕГН]/26.11.2009 г. на стойност 501 525,00 евро или 977 973,75 лева с предмет

„Окончателно плащане по Договор № 15/17.11.2008 г." - платена от МОСВ на 01.02.2010 г. по банков път. ДДС не е начисляван.

С допълнително споразумение от 01.04.2009 г. съдружниците във Обединение „В. - Г." са се споразумели относно работите по договор № 15/17.11.2008 г., които всеки един от тях следва да извърши и размера на възнаграждението, което следва получи.

Представено е и Споразумение от 05.02.2010 г., за дялово разпределение на изпълнението на видовете работи и полагащите се парични средства между съдружниците в обединение по Обединение „В. - Г." за изпълнение на договор № 15/17.11.2008 г.

Изложените фактически обстоятелства, не могат да мотивират съда да се съгласи с изводите, направени от ревизиращия екип.

Както беше посочено по-горе съдружниците са разпределили работите по изпълнението на обществената поръчка. Страните не спорят, че поетите от съдружниците в качеството им на подизпълнители, задължения са изпълнени. Това обстоятелство се потвърждава и от изслушаното и прието заключение на ССЧЕ. Експертът е проверил коректно наличните първични счетоводни документи и е изградил логични и вътрешно непротиворечиви изводи. Данъкът по спорните осем броя фактури е начислен от търговските дружества - участници в ДЗЗД „В. – Г." съгласно ЗДДС. Фактурираните услуги са използвани за извършване на доставките, предмет на Договор № 15/17.11.2008 г., сключен между ДЗЗД „В. – Г." и МОСВ. Дружествата са разполагали със съответната материална и техническа обезпеченост за извършване на спорните доставки. Експертът е констатирал, че и при трите дружества извършеното плащане от страна на ДЗЗД „В. – Г." е осчетоводено коректно като данъчната основа е отразена по кредита на с/ка 751, а ДДС - по кредита на с/ка 4532 - начислен данък при продажбите. За извършените операции са представени хронологични и аналитични регистри на съответните сметки. Процесите фактури са включени в дневниците за продажби на доставчиците и в съответните справки-декларации по ДДС. По време на проведеното по делото открито заседание, вещото лице разви изводите си, посочвайки, че няма друг начин за осчетоводяване на доставки получени от дружество учредено като консорциум или дружество по ЗЗД или такова с нестопанска цел извършени, от съдружниците към самото дружество. Законът за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти, както и ЗДДС важат с пълна сила и стопанските субекти следва да се съобразяват с тях.

Заклучението е последователно и компетентно. Вещото лице е отговорило изчерпателно на поставените му въпроси и е направило изводите си след анализ на относимите писмени документи. Заклучението следва да бъде кредитирано като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства.

По силата на чл. 173, ал. 1 от ЗДДС, за доставки, които са освободени от данък върху добавената стойност по силата на международни договори, спогодби, споразумения, конвенции или други подобни, по които Р. Б. е страна, ратифицирани и обнародвани по съответния ред, се прилага нулева ставка на данъка, включително за частта от доставката, която е финансирана със средства от републиканския или общинските бюджети или със заеми, по които гарант е държавата. В разглеждания казус Обединение „В. - Г." е бенефициент по сделка, средствата за финансирането, на която, видно от чл. 7, ал. 6 от договор № 15/17.11.2008 г., са предоставени съвместно от Европейския Съюз и Р. Б., програма ИСПА, ФМ 2003/BG/16/P/PA/004. В тази връзка дружеството съвсем законосъобразно не е начислило ДДС върху посочените във

визираните по-горе фактури данъчни основи.

От друга страна за подизпълнителите на проекта съществува законово задължение при извършване на доставки към основния изпълнител да начислят ДДС, което те са направили коректно, видно от приложените към преписката фактури, които са били изследвани и от вещото лице. Това е така, защото съгласно чл. 107, ал. 8 от ППЗДДС, нулевата ставка по [чл. 173, ал. 1 от ЗДДС](#) се допуска само по отношение на доставки, извършени от основния изпълнител. В разпоредбата на [чл. 107, ал. 7 от ППЗДДС](#) е предвидено, че основен изпълнител е лице, което е доставчик на стоки и/или услуги по договор по ал. 3, т. 3, по който координиращият орган е възложител. Съгласно [чл. 107, ал. 5 от ППЗДДС](#) „координиращ орган” е българско или чуждестранно юридическо лице или организация, което е получател на доставки на стоки или услуги по договора по ал. 3, т. 3 и изпълнява програма или проект, финансиран със средства в изпълнение на международен договор, спогодба, споразумение, конвенция или други. Обикновено координиращ орган е съответното министерство, като в разглеждания спор това е МОСВ, като между страните няма спор, че „основен изпълнител” е Обединение „В. - Г.”.

Поради факта, че както оспорващия, така и неговите доставчици са регистрирани лица по смисъла на ЗДДС, за основния изпълнител не съществува законово ограничение да упражни правото на приспадане, респективно възстановяване на данъчен кредит, при наличие на законовите предпоставки за това. Това е така, защото ДДС е бил начислен от доставчиците и съответно е бил внесен в бюджета или те също са упражнили право на приспадане. От тази гледна точка, не намират правна опора изводите на ревизиращите органи, че отношенията между съдружниците в консорциум или дружество по ЗЗД и самото дружество, касаещи начисляването на ДДС и упражняването на право на приспадане следва бъдат регламентирани по различен начин в сравнение с другите стопански субекти. След като не се установяват условия за ограничаването на правото на приспадане на данъчен кредит, визирани в чл. 70 от ЗДДС, за Обединение „В. - Г.”, възниква законовата възможност да упражни това право, независимо от факта, че доставките са осъществени от неговите съдружници. В този смисъл е решение № 13304 от 09.11.2010 г. на ВАС по административно дело № 4894/2010 г.

По изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че оспореният РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, но при несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да бъде отменен.

Предвид на факта, че ответникът по оспорването е поискал заплащане на разноски, на същия се дължат такива, съобразно разпоредбата на чл. 161 от ДОПК.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 1 от ДОПК, Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на Обединение „В. - Г.”, образувано по ЗЗД с адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] с ЕИК[ЕИК] ревизионен акт № 200 1004767/16.11.2011 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 1334/08.08.2011 г. на Директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” - [населено място] при ЦУ на НАП.

ПРИЗНАВА на Обединение „В. - Г.“, образувано по ЗЗД с адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] с ЕИК[ЕИК] право на приспадане на данъчен кредит в размер на 120 000 лева за данъчни периоди м. 02.2010 г. и м. 03.2010 г. по фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

ОСЪЖДА „Дирекция „ОУИ“ при ЦУ на НАП, [населено място] да заплати на Обединение „В. - Г.“, образувано по ЗЗД с адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] с ЕИК[ЕИК], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, сумата от 3300 /три хиляди и триста/ лева, от които 50 лева внесена държавна такса, 450 лева внесен депозит за възнаградението на вещото лице, дало заключението по допуснатата ССчЕ и 2800 лева адвокатско възнаграждение за един адвокат.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Р. Б..