

РЕШЕНИЕ

№ 6086

гр. София, 30.12.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 30.09.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Мадлен Петрова

при участието на секретаря Даниела Иванова, като разгледа дело номер **7144** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] [населено място], представлявано от изпълнителния директор Д. Б. С. против Ревизионен акт № [ЕГН]/17.03.2010г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП в частта, потвърдена с решение № 1213/16.08.2010г. на директора на Дирекция ОУИ [населено място].

Жалбоподателят твърди, че отказът на правото на данъчен кредит в размер на 26 670.41 лева по фактура № 680/25.05.2009г., издадена от БЛД ЕАД противоречи на материалния закон. В тази връзка в жалбата и по съществуващото на спора в представените по делото писмени бележки на процесуалния му представител се излагат подробни съображения за наличие на доставка на услуги и основания за начисляване на данъка в данъчния период, в който е упражнено правото на данъчен кредит.

Искането до съда е за отмяна на ревизионния акт. Претендира се присъждане на деловодни разноски, включително адвокатско възнаграждение.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ [населено място], чрез процесуалните си представители оспорва жалбата и моли да се отхвърли като неоснователна, по съображения изложени в мотивите на решение № 1213/16.08.2010г.

Административен съд, С. град като взе предвид доводите на страните и прецени събраните по делото доказателства приема от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима като подадена от надлежна страна против тази част от ревизионния акт, която е обжалвана по административен ред и не е отменена. При

оспорването по съдебен ред е спазен срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. В тази връзка съдът съобрази, че ревизионният акт е обжалван по чл. 152 и сл. от ДОПК на 30.03.2010г. Броен от този начален момент 45 – дневният срок за произнасяне на решаващия орган изтича на 17.05.2010г. /15.05.2010г. е събота неприсъствен ден/. В този срок е сключено споразумение по чл. 156, ал. 7 от ДОПК от 19.04.2010г. за неговото удължаване с 3 месеца - до 17.08.2010г. видно от приложеното по делото придружително писмо изх. № 23-22-609 от 19.04.2010г. на жалбоподателя, с което споразумението е върнато подписано. В така удължения срок ответникът е издал решение № 1213/16.08.2010г., с което ревизионният акт в обжалваната част е потвърден. Решението е връчено на жалбоподателя на 18.08.2010г., поради което жалбата му до съда от 01.09.2010г. е подадена в преклузивния 14 – дневен срок по чл. 156, ал.1 от ДОПК.

При разглеждането ѝ по съществото на спора и след проверка на ревизионния акт съгласно чл. 160, ал.2 от ДОПК, съдът намира следното:

Ревизионното производство по отношение на [фирма] е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 906105 от 23.09.2009г., изменена със ЗВР № 907787 от 27.11.2009г. и ЗВР № 908606 от 28.12.2009г., издадени от П. Г. Г. на длъжност началник сектор Ревизии в дирекция ДОК на ТД на НАП [населено място]. Видно от представените по делото Заповед № РД-01-131/22.03.2007г. на директора на ТД на НАП [населено място] /в сила към м.11 и м.12.2009г./ и Заповед № РД-01-6/04.01.2010г., органът по приходите, възложил ревизията е овластен с правомощия по чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК. От Заповед № 848/18.05.2009г. на изпълнителния директора на НАП П. Г. заема длъжността на началник сектор Ревизии, в Дирекция „Контрол” на ТД на НАП [населено място].

Ревизията обхваща задълженията на дружество – жалбоподател по ЗДДС за периода 01.04.2009г. – 31.07.2009г. Всички ЗВР са връчени на упълномощено лице.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № 908606 от 12.02.2010г., подписан от ревизиращите органи по приходите А. Ч. и Л. Х.. Докладът е връчен на жалбоподателя на 19.02.2010г. Срещу констатациите му от страна на дружеството е подадено писмено възражение с вх. № 1453-00-3799 от 04.03.2010г. с приложения към него писмени доказателства.

Ревизията е приключила с издаването на Ревизионен акт № [ЕГН]/17.03.2010г. от гл. инспектор по приходите А. Ч., оправомощена със Заповед за определяне на компетентен орган /ЗОКО/ № К908606/15.02.2010г. на П. Г. Г. – орган по възлагане на ревизии на основание чл. 119, ал.2 от ДОПК.

В хода на ревизията е установено, че „БЛД Офис П. АД е собственик на полиграфически комбинат Д. Б. по силата на договор за покупко – продажба, сключен в нотариална форма на 17.04.2008г.

С договор от 08.02.2008г. дружеството е възложило на Б. Л. Дивелопмънт ЕАД /БЛД ЕАД/ цялостното управление на проект „Офис парк” – като дейностите по управление включват организация и подготовка на конкурсна документация и избор на строител и професионален екип, осъществяване на надзор по изпълнението на договора за строителство и по-специално върху разходите, качеството и времевия график и прилагане на цялостната маркетингова стратегия на проекта.

Между страните е сключен и договор от 07.05.2009г., по силата на който [фирма] възмездно, със свои ресурси и средства, се задължава да осъществява управление (съгласно приложение № 1 към договора) на работите по разрушаване, реконструкция

и модернизация на съществуващи сгради и построяването на нови сгради, по проект „Полиграфически комбинат“ – чл.1, ал.1 от договора.

Съгласно чл. 16, ал. 2 от този договор, определената обща цена на услугите се заплаща на равни месечни вноски в размер на 22 727.27 евро без ДДС, като за месеците януари, февруари, март и април 2009 година, плащането се извършва в срок 5 дни от датата на подписването на договора. На това основание от БЛД ЕАД е издадена фактура № 680/25.05.2009г. на стойност 222 253.38 лева и ДДС 44 45.68 лева, и с предмет „такса управление на инвестиционен проект за м.01.,м.02., м.03., м.04. и м.05.2009г. по чл. 16, ал.2 по договор от 07.05.2009г.”

С оглед констатацията, че фактурата документира плащане за периоди от преди сключване на договора и че осъществяването на услугите по договора се удостоверява с доклади от 24.04.2009г. и от 21.05.2009г., а такива за периодите на м.01, м.02 и м.03.2009г. не са представени, с ревизионния акт е прието, че за тези периоди не се доказва извършването на услуги предмет на договора от 07.05.2009г. Според мотивите на ревизионния доклад между страните договора от 08.02.2008г. е с предмет управление на проект, а вторият договор от 07.05.2009г., по който е издадена процесната фактура е за инвеститорски контрол по отношение на строителството, започнало на 24.04.2009г. В тази връзка органите по приходите приемат, че не са налице доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС за тези периоди, тъй като изпълнителят не е имал договорености за извършване на такъв вид услуги по договора от 07.05.2009г. С оглед на описаните фактически констатации и на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, размерът на ползвания от жалбоподателя данъчен кредит по фактура № 680/25.05.2009г. е коригиран със сумата от 26 670.41 лева, начислен ДДС върху 3 –месечни вноски от 22 727.27 евро.

За м.04.2009г., период, който също предхожда сключването на договора от 07.05.2009г. правото на данъчен кредит е признато въз основа на услугите, документирани с представения по делото доклад за развитие на проект към 24.04.2009г.

Жалбоподателят твърди, че представените при ревизията доказателства преценени поотделно и в тяхната съвкупност обосновават извод, че дейностите по изпълнение на договора от 07.05.2009г. са запознали фактически преди сключването му. В тази връзка с възражението по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е представил месечни доклади, изготвени от [фирма] за развитието на проект „БЛД Офис П.” съответно до 27.01.2009г., до 15.02.2009г., да 15.03.2009г. и до 15.04.2009г. /лист 76-99 от делото/.

В хода на съдебното производство за установяване твърденията си за наличие на реално осъществени услуги по договор от 07.05.2009г. през процесните периоди – м.01, м.02 и м.03.2009г., от процесуалния представител на жалбоподателя се представят 99 броя писмени доказателства по опис в молба от 14.03.2011г. /лист 213/, съдържащи се в отделен класьор – приложение към делото. Така представените доказателства подлежат на обсъждане при преценката за материалната законосъобразност на оспорения ревизионен акт.

От разпита на допуснатият свидетел К. И. П. на длъжност финансов мениджър в БЛД ЕАД от 21.05.2007г. се установява, че от момента на придобиване на сградите през м. април 2008г. започва подготовката от страна на БЛД за този проект, който включва модернизация, реконструкция и изграждане на нови сгради. Подготовката включва целия процес – снабдяване с разрешителни на името на собственика, подготовка на архитектурни планове, проекти, строителна документация. Според свидетеля през януари 2009 година ефективно започнали строително монтажните работи /СМР/. Бил

проведен търг за избор на строител, като не си спомня кога е приключил търга, реално през януари строителите били там /на обекта/. От януари нататък, когато започнали СМР, БЛД ЕАД осъществявало цялостен контрол върху тях, което включва проследяване на бюджети, количествено стойностни сметки, времеви графици. Свидетелят участвал при преразглеждане на количествено стойностните сметки и актовете за актуваната дейност, тъй като всичко е пари. По този договор конкретно това са дейностите, които е следвало да извършва БЛД ЕАД. Към април 2009г. имало частично изпълнение на демонтажните работи от първата строителна фирма. Докладите се изготвяли и подписвали от инженери на БЛД ЕАД, които не разполагат с печат на фирмата.

По делото по искане на жалбоподателя е назначена съдебно – счетоводна експертиза. От приетото по делото основно и допълнително заключение на вещото лице, което се кредитира от съда, се установява, че доставчикът е отразил процесната фактура в дневника си за продажбите, отразил е начисления ДДС в справка си декларация по ЗДДС и в счетоводството си като задължение към бюджета, като е осчетоводил и приходи от тази фактура. Според експерта и двете дружества по доставката са водили редовно счетоводство. БЛД Офис парк АД е заплатило облагаемата стойност по фактурата по банков път.

След проверка на приложените по делото Ревизионен доклад № 1100008/21.02.2011г. и ревизионен акт № 22501100008/15.04.2011г. издадени на БЛД ЕАД вещото лице е констатирало в допълнителното си заключение, че същите обхващат процесния период на м.05.2009г., за който се отнася фактура № 680/25.05.2009г. и че при ревизията на доставчика не са извършени корекции както на данъчната основа, така и на начисления ДДС по фактура.

При така установените факти, съдът приема от правна страна следното:

Атакуваният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите по смисъла на чл. 118, ал.2 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.1, т. 4 от Закона за НАП надлежно овластен по реда на чл. 119, ал.2 от ДОПК от орган по приходите притежаващ правомощия по чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК.

При издаването му е спазена предписаната от закона писмена форма и изискванията за съдържание по чл.120 от ДОПК.

Не се констатираха съществени нарушения на правилата за провеждане на ревизията, които да са ограничили правото на защита на ревизираното лице и да препятстват съдебния контрол за спазване на материалния закон. От описаната по-горе фактическа обстановка се установява, че жалбоподателят е упражнил правото си на възражения по чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите отразени в ревизионния доклад, като е представил и писмени доказателства, които са обсъдени при издаването на ревизионния акт.

Основният спор по делото касае спазването на материалния закон при частичния отказ на право на данъчен кредит по фактура № 680/25.05.2009г. и се свежда до отговор на въпроса дали са услуги, извършени от БЛД ЕАД в изпълнение на договор от 07.05.2009г. с възложител жалбоподателя преди подписването му, които да подлежат на заплащане съгласно чл. 16, ал.2 от този договор.

На базата на представените при ревизията доклади за развитие на проект БЛД Офис парк от 24.04.2009г. и от 21.05.2009г. органите по приходите и ответника приемат, че такива услуги за преходен период се доказват само за м.04.2009г., но не и за периодите м.01.-03.2009г. Според ревизиращите органи по приходите в тези периоди от страна на

доставчика БЛД ЕАД са извършвани услуги по управление на същия проект, въз основа на друг договор от 08.02.2009г., които са заплатени отделно и правото на данъчен кредит, по които е признато. На това основание са направени изводи, за м.01, 02 и м.03.2009г. не са осъществени доставки услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и не е настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал.2 и ал. 4 от ЗДДС, а данъкът е начислен без основание.

В тази връзка основният спорен въпрос от фактическа страна е налице са услуги, извършени от БЛД ЕАД в периода м.01. - м.03 2009г. по договора от 07.05.2009г. различни от тези, извършвани от доставчика в качеството му на ръководител проект по договора от 08.02.2008г. Отговорът на този въпрос изисква преди всичко разграничаване между предмета на двата договора и конкретните задължения на БЛД ЕАД като изпълнител, с оглед действителната обща воля на страните обективизирана в тези договори, установена според правилата за тълкуване на договори по чл.20 от ЗЗД. Съгласно чл. 3 от договора, сключен от жалбоподателя на 08.02.2008г. задълженията на ръководителя на проекта – БЛД ЕАД - обхващат провеждане на всички необходими селекции и конкурсни процедури, в това число подготовка на конкурсна документация /б. „а”/; обявяване на конкурсна процедура /б. „б”/; организация по получаване и съхранение на подадените оферти до официалната дата, обявена за отварянето им; подготовка на протокол за отварянето им; преглед и налази на офертите; определяне на строител и професионален екип /който включва Агенция за архитектурен дизайн, дружество за строителен надзор, маркетингова агенция и правен съветник/; провеждане на преговорите със строителя; изготвяне на специалните условия към съответния договор и всички договорни документи; да избере строител /т. 3.1.8/; да осъществява надзор по отношение изпълнението на договора за строителство и работата на консултантите /т.3.1.3/; да осъществява контрол в процеса на строителството и по-специално върху разходите, качеството и времевия график с оглед осъществяване на целите на строителството /т. 3.1.9/ да осигури сключването и поддържането на застраховка от страна на строителя; да координира дейността на консултантите по маркетинг, юридически въпроси и управление /т. 3.1.13/; да прилага цялостна маркетингова стратегия и др.

По силата на чл.1, ал.1 от договора, сключен между БЛД Офис парк АД и БЛД ЕАД, обхватът на услугите по този договор е посочен в Приложение № 1. От съдържанието на приложението е видно, че изпълнението на този договор се отнася до управление на конкретни работи, извършвани от участниците в строителството и други лица както следва: 1. организация на проектирането на реконструкцията на съществуващите сгради и проектирането на нови сгради и инфраструктурата – дейност, която не се включва в предмета на договора от 08.02.2009г.

Изпълнение на това задължение е отразено в доклада за развитие на проект към 27.01.2009г. – избраната фирма НИКИЛОЗ ЕООД през м.01.2009г. е завършила работа по първия етап от проекта за основен ремонт на телата В, В1 и Б. В доклада за развитие на проекта към 15.02.2009г. е отразено приключване на втората фаза на проекта, като се довършват количествените сметки към проектите. Според доклада вторият етап на проектирането включва направата на подземните гаражи и атриума.

Наред с горното задълженията по договора от 07.05.2009г. обхващат и контрол върху процеса на проектиране, каквото задължение не е посочено в договора от 08.02.2008г.

Съгласно т.2, б.„г” от Приложение №1 към договора от 07.05.2009г. задълженията на БЛД ЕАД включват и избор на главен изпълнител и сключване на договор с него за

осъществяване на разрушителните работи в съществуващите сгради. Тази дейност е отразена в т.2 от доклада за развитие на проект към 15.02.2009г. като е посочено, че към датата на доклада са разрушени 70 % от преградните стени и 60 % от инсталациите като работата напредва бързо, предвид техниката, с която изпълнителят на разрушителните работи разполага.

За доказване извършването на тези услуги, в хода на съдебното производство жалбоподателят представя договор от 08.02.2009г., сключен между него и Б. – 97 ООД с предмет извършването на работи по разрушаването на вътрешни преградни стени, инсталации и демонтаж на съоръжения в обектите от комплекса, които съгласно определянията в договора, включват Блок Б, Блок В и Блок В1.

Останалите дейности, предмет на договора от 07.05.2009г. детайлизират услугите, предмет на договора от 08.02.2008г. Така например и по този договор БЛД ЕАД има задължение да осъществява контрол върху всички строителни дейности, в рамките на одобрените бюджети, времеви графици и качество - т. 2, б. „д” от Приложение № 1. За извършването на такава дейност свидетелства в показанията си и св. П..

От анализа на клаузите в двата договора, е видно, че не е налице пълно припокриване между договорените услуги, като дейностите фактически са се осъществявали успоредно във времето. Видно от приложените към възражението по чл. 117, ал. 5 от ДОПК доклади – отразените в тях дейност включват както изпълнение на договора от 08.02.2008г., така и дейности, включени в предмета на договора от 07.05.2009г.

Така в доклада от 27.01.2009г. т1 се отнася до изпълнение на договора от 07.05.2009г., а т.2, т.3, т.4 и т. 5 касаят изпълнението на договора от 08.02.2008г.

В доклада от 15.02.2009г. т.1 и т.2 удостоверяват изпълнение на услуги по договора от 07.05.2009г., а т.3-т. 7 – по договора от 08.02.2008г. от страна на БЛД ЕАД.

В доклада за м.03.2009г. отразява изпълнение на дейности по проектирането – т.1, а т.2 се отнася до дейностите по избор на строител – главен изпълнител и подизпълнители – предмет на договора от 08.02.2008г.

От направения анализ на приетите по делото доказателства, се налага извод, че в периодите на м.01, м.02 и м. 03.2009г. от страна на БЛД ЕАД са извършени услуги по изпълнение на дейности, които в последствие са включени в предмета на договора от 07.02.2009г. и които са различни от услугите, осъществени от същия доставчик в качеството му на Ръководител проект по договор от 08.02.2008г. Касае се до управление на отделни дейности по осъществяването на един и същи проект, за който страните са договорили и заплатили отделно възнаграждение. Съдът няма основание да не кредитира представените от жалбоподателя писмени доказателства – доклади и договори в качеството им на частни документи. Въз основа на такъв частен документ – доклад от 24.04.2009г. органите по приходите признават правото на данъчен кредит по фактура № 680/25.05.2009г. по отношение

възнаграждението на БЛД ЕАД изплатено за м.04.2009г. Посочените писмени доказателства кореспондират с етапите на развитие на проекта, отразени в останалите писмени доказателства по реализирането му, както и със счетоводните записвания при страните по доставката, отразени в заключението на вещото лице.

С оглед на изложеното изводите на ревизиращите в ревизионния доклад и ревизионния акт, че за периодите на м.01, м.02 и м. 03.2009г. не са извършени доставки на услуги предмет на плащане по чл. 16, ал.2 от договора от 07.05.2009г. и че не е налице данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал.2 и ал. 4 от ЗДДС са в противоречие с доказателствата по делото. На това основание отказът на правото на данъчен кредит по фактура № 680/25.05.2009г. по отношение изплатеното от жалбоподателя възнаграждение за тези три месечни периода, е в нарушение с материалния закон.

За пълнота на мотивите следва да се отбележи, че останалите многобройни писмени доказателства, посочени в молбата на жалбоподателя от 14.03.2011г. касаят изпълнението на сравняваните договори в други периоди и етапи, поради което са неотнормими по време към предмета на процесните доставки и не следва да бъдат обсъждани.

Като допълнителен аргумент за незаконосъобразност на ревизионния акт в обжалваната част е и обстоятелството, че за същия период по същия договор не е извършена корекция в данъчната основа и начисления данък по спорната фактура № 680/25.05.2009г. в ревизионен акт № 22501100008/15.04.2011г. издаден на прекия доставчик БЛД ЕАД. В това отношение са основателни доводите на процесуалния представител на жалбоподателя, че нееднаквото третиране на една и съща доставка по отношение на начисляването на данъка и ползването на правото на данъчен кредит противоречи на характера на ДДС като некумулятивен данък и по същество представлява нарушение на принципа за данъчен неутралитет.

Предвид всичко изложено се налага краен извод, че ревизионният акт в оспорената му част е незаконосъобразен, поради нарушение на материалния закон и следва да бъде отменен.

При този изход на спора и предвид направените и двете страни искания за присъждане на разноски, такива се дължат на жалбоподателя. Ответникът следва да бъде осъден да му заплати сумата от 1582 лева, от които 50 лева платена държавна такса за образуване на съдебното производство, 350 лева – внесен депозит за вещо лице и 1 182 лева платено адвокатско възнаграждение съгласно приложената по делото фактура от 22.11.2010г. и извлечение от банкова сметка. По делото не са налице доказателства за платена от жалбоподателя такса за съдебно удостоверение в размер на 5 лева – липсва приложена квитанция или платежно нареждане за тази сума. Освен това издаденото съдебно

удостоверение от 08.12.2010г. не е използвано, поради което тази сума не следва да се присъжда.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд, С. град, I отделение, 11 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] [населено място], представлявано от изпълнителния директор Д. Б. С. Ревизионен акт № [ЕГН]/17.03.2010г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП, потвърден с решение № 1213/16.08.2010г. на директора на Дирекция ОУИ [населено място] в обжалваната част, в която е отказано правото на данъчен кредит в размер на 26 670.41 лева по фактура № 680/25.05.2009г. издадена от БЛД ЕАД.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” [населено място], с адрес: [населено място], [улица] да заплати на [фирма] [населено място], представлявано от изпълнителния директор Д. Б. С., ЕИК[ЕИК], сумата от 1 582 лева /хиляда петстотин осемдесет и два лева/ разноси по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд, в 14 – дневен срок от съобщението до страните за неговото постановяване.

Съдия: