

РЕШЕНИЕ

№ 5170

гр. София, 08.08.2017 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 20 състав,
в публично заседание на 12.07.2017 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **11257** по описа за **2016** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба, вх. № 53-04-779/18.10.2016 г. на Дирекция ОДОП - С., вх. № 29174/14.11.2016г. по описа на съда, от [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], СО-Л., местност „К. вада” № 999, представлявано от управителя Р. А. Г., срещу Ревизионен акт /РА/ № 22221015009335-091-001/21.07.2016 г., издаден от Р. Р. Б. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Т. В. М. - главен инспектор по приходите, при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 1713/30.09.2016 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” -С.. С оспорения РА са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди м.07.2015 г. и м.09.2015 г., в общ размер на 167 091,08 лв., в това число и лихва в размер на 9 320,79 лв.

В жалбата се сочи, че оспорения акт е незаконосъобразен и необоснован. Не са спазени сроковете по чл.114, ал.1 и чл.117, ал.4 и чл.119, ал.2 от ДОПК. Не е ясно кой е подписал решението на ДД „ОДОП” С.. Ревизиращият орган не е отчетел, че двете споразумения за наем на плавателен съд са подписани от едно и също лице, но в различни качества – веднъж като физическо лице и втори път като законен представител на юридическо лице. Неправилно е приложена разпоредбата на чл. 23, ал.2, във вр.ал.1 от ЗДДС, като е прието, че двете споразумения следва да бъдат разглеждани в съвкупност с натрупване на сроковете на извършените чартърни

услуги. Оспорването се поддържа от представител по пълномощие адв. Д.Б., според който спорният РА е необоснован и издаден при неправилно тълкуване на ЗДДС, както и в нарушение на Директива 2006/112/ЕО и на Регламент за изпълнение № 282/2011 на Съвета от 15 март 2011 г. за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО. Конкретно, на първо място релевира довод за приложимостта на чл. 23, ал.1 ЗДДС, предвид че местопредаването на яхтата е ставало извън територията на Б.; на следващо място, поддържа, че дори и да се приеме че в случая е налице дългосрочен договор за наем на плавателното средство, то услугата се предоставя от постоянен обект на [фирма], който е разположен извън територията на Република Б.. Поддържа и, че в случая е приложима разпоредбата на чл. 23, ал.5 ЗДДС, тъй като установените по делото обстоятелства сочат, че плавателният съд и по двата договора е бил предоставен на получателя за цели различни от стопанската му дейност (за развлечение), на място извън територията на РБългария и за услугите не се начислява ДДС по българския закон. Подробно излага съображения в писмени бележки Прави се искане за присъждането на разноски по представения списък.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при ЦУ на НАП-С. чрез процесуалния си представител юрк. Ж.Н. оспорва жалбата като неоснователна. Подробни доводи излага в писмени бележки и претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не изпраща представител за участие в производството. Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221015009335-020-001/12.11.2015 г., издадена от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция Контрол, при ТД на НАП С., в качеството на заместник на Д. И. Д., съгласно Заповед № У.-695/19.10.2015 г., с която е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задължения за данък върху добавената стойност за данъчни периоди 01.07.2015 г. – 30.09.2015 г. Със заповедта за възлагане на ревизията съобразно изискванията на чл.113, ал.1 ДОПК са определени данните за ревизираното лице по чл.81, ал.1, т.2-5 ДОПК, както и ревизиращите органи по приходите и срокът за извършване на ревизията. Заповедта е връчена на ревизираното лице по електронен път на 23.11.2015 г. Първоначалната заповед е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р-22221015009335-020-002/22.02.2016 г., издадена от Д. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., и ЗИЗВР № Р-22221015009335-020-003/21.03.2016 г., издадена от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. (оправомощена съгласно Решение № Р-22221015009335-98/11.03.2016г. на директора на ТД на НАП да издава заповеди за изменение на ревизионното производство повеждано на [фирма], както и издаване на РА по реда на чл.119 ал.2 от ДОПК). ЗИЗВР са надлежно връчени на ревизирания субект по електронен път съответно на 22.02.2016 г. и на 22.03.2016 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221015009335-092-001/28.04.2016 г., връчен по електронен път на 03.05.2016 г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното дружество е подало възражение срещу констатациите в РД вх. №53-03-882/17.05.2016 г., което е преценено от ревизиращите органи като неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221015009335-091-001/21.07.2016 г., издаден от Р. Р. Б. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - възложил ревизията и Т. В. М. - главен инспектор по приходите, при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 22.07.2016 г.

В срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК от ревизираният субект до директора на Дирекция „ОДОП“-С. е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА, с вх. №53-06-3669/03.08.2016 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1659/09.08.2016 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“С..

В срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. е издал мотивирано Решение № 1713/30.09.2016 г., с което РА е потвърден в оспорената му част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м.07.2015г. и м.09.2015г., ведно с начислените лихви. Решението е издадено при условията на заместване, видно от приложената Заповед № ЗЦУ-1101/15.09.2016г. на изпълнителния директор на НАП, с която Е. С. П. –началник на отдел „Обжалване“ в дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. е оправомощена да изпълнява правомощията на директор на дирекция „ОДОП“С.,вкл. и тези по чл.152,ал.2 от ДОПК за периода 28.09.2016г.-30.09.2016г.вкл., и е съобщено на оспорващото дружество по електронен път на 07.10.2016г.

Извършените процесуални действия и събраните в хода на производството доказателства са подробно описани в РД и РА и не следва да бъдат преповтаряни в настоящето решение. В хода на ревизионното производство е установено, че дружеството е закупило на 28.11.2014 г. търговска яхта „Леопард 34“ и име „Б.“, регистрирана под номер 657, лист 178 в Търговския регистър на Свободна безмитна зона на о. М.. Експертната комисия на Международния корабен регистър удостоверява, че на 30.03.2015 г. е извършена окончателна регистрация на собственост №01/2015 г. на [фирма]. През ревизираните периоди дружеството е извършвало отдаване под наем на търговска яхта „Леопард 34“ и име „Б.“. На 28.07.2015 г. [фирма] е сключило споразумение с А. Р. Г. за наем на яхта със срок на наема от 30.07.2015 г. до 20.09.2015 г. или общо за 53 дни, с пристанище на заминаване Б., Ч. гора и пристанище на връщане А., Г.. На 14.09.2015 г. [фирма] е сключило с [фирма] чрез представляващия фирмата А. Р. Г. споразумение за наем на процесната яхта със срок на наема от 21.09.2015 г., 10 часа сутринта до 30.10.2015 г. до 10 часа сутринта или общо за 39 дни, с пристанище на заминаване Б., Италия и пристанище на връщане А., Г.. Въз основа на тези данни ревизиращият екип е приел, че е осъществена хипотезата на чл.23, ал.3, т. 2 ЗДДС ,тъй като са сключени два договора за по-малко от 90 дни с един и същи ползвател с цел избягване на данъчно облагане на сделката с ДДС съгласно изискванията на чл. 86 ЗДДС . На основание чл. 86, ал. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС е начислен ДДС за м. 07.2015 г. и м. 09.2015 г. в общ размер на 157 770,29 лв. и са начислени лихви в размер на 9 320,79 лв.

По делото е прието заключение по съдебно икономическа експертиза, неоспорено от страните, което съда кредитира и обсъжда подробно в правните си изводи. В заключението се заявява следното: [фирма] прилага разпоредбите на Международните стандарти за финансови отчети, приети от ЕС. За 2015 г. са съставени Финансов отчет и Счетоводна политика. За периода 01.07.2015 г. – 31.10.2015 г. са осчетоводени общо разходи в размер на 75 656, 46 лв. Лицето А. Р. Г. фигурира само в списъка на пътниците за периода 02.08.2015 г. – 14.08.2015 г., но не

фигурира в списъка на пътниците за периода 24.09.2015 г. - 28.09.2015 г. Фактическото ползване на яхтата е 12 дни за периода 02.08.-2015 г. – 14.08.2015 г. и 2 календарни дни за периода 24.09.2015 г. – 28.09.2015 г. Яхтата е отплавала на 01.08.2015 г. от Ч. гора, на 02.08.2015г. е пристигнала на остров К., на 11.08.2015 г. пристига на С., като отплава от С. за Ц. на 13.08.2015 г. и на 17.08.2015 г. пристига в С.-пристанищен сектор Ф.. На 24.09.2015 г. яхтата идвайки от Л. пристига в пристанищен сектор Ф., като на същата дата отплава в открито море и отново се връща в пристанищен сектор Ф. на 28.09.2015 г.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосноваост 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.

Неоснователни са доводите за допуснати съществени процесуални нарушения, обуславящи отмяната на ревизионния акт, респективно обявяването му за нищожен. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, срокът за извършване на ревизията е до три месеца и започва да тече от датата на връчването на заповедта за възлагане, а в ал. 2 е указано, че ако срокът по ал. 1 се окаже недостатъчен, той може да бъде продължен до два месеца със заповед за удължаване на срока от органа, възложил ревизията. В настоящия случай, видно от последната ЗИЗВР № Р-222210150093325/21.03.2016 г., издадена на основание чл.114, ал.2 ДОПК, определеният от органа възложил ревизията срок за нейното приключване е 22.04.2016 г., в който срок действително ревизията е приключила. Р. доклад е съставен на 28.04.2016 г., т.е. в рамките на законоустановения 14-дневен срок по чл.117, ал.1 ДОПК. Срокът по чл.119, ал.2 ДОПК е инструктивен, а не преклузивен. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде жалба срещу РА. Възражението за липса на квалифицирани подписи на издалите ревизионния доклад и РА също е неоснователно. По делото е представено и прието като доказателство писмо от [фирма], от което е видно, че лицата, издали РД и РА притежават квалифициран електронен подпис. Неоснователно е оплакването, че решение № 1713/30.09.2016г. е издадено от некомпетентен орган, предвид, че е подписано със запетая .

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че атакуваният РА № Р-22221015009335-091-001/21.07.2016 г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидените форма и съдържание по чл. 120 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Съгласно чл. 12, ал.1 ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този

закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Мястото на изпълнение при доставка на услуга по предоставяне под наем на всички видове превозни средства е определено в чл.23 ЗДДС. Законодателят прави разграничение с оглед на това дали отдаването под наем е краткосрочно или не. Определение за краткосрочно отдаване под наем на плавателни средства е дадено в чл.23, ал.2 – това са случаите, когато непрекъснатото държане или ползване на плавателните съдове е не повече от 90 дни. Съгласно чл. 23, ал.1 ЗДДС мястото на изпълнение при доставка на услуга по краткосрочно отдаване под наем/краткосрочно предоставяне за ползване на превозни средства, е мястото, където превозните средства фактически се предават на разположение на получателя. Чл.23, ал.3 ЗДДС регламентира хипотезите, при които не е налице краткосрочно отдаване под наем, респ. предоставяне за ползване. Чл. 23, ал.3, т. 2 ЗДДС определя, че не е налице краткосрочно отдаване под наем/предоставяне за ползване когато най-малко два срочни договора за плавателни съдове със срок до 90 дни следват един след друг, без прекъсване или с прекъсване до два дни, във връзка със същите превозни средства и надхвърлят заедно максималния период 90 дни.

В настоящия случай правилно ревизиращият орган е приел, че е налице хипотезата на чл. 23, ал.3, т. 2 ЗДДС. Сключени са два договора за наем на един и същ плавателен съд; Срокът на всеки договор е до 90 дни – първият договор е за срок от 53 дни, а вторият – 39 дни; Двата договора следват един след друг без прекъсване – първият договор е със срок до 20.09.2015 г., а вторият е с начален срок 21.09.2015 г.; Общият срок по двата договора е 92 дни, т.е. надхвърля 90 дни.

Неоснователно е оплакването на жалбоподателя, че двата договора са сключени с различни лица – първия път с физическото лице А. Г., а втория път с юридическо лице, чийто законен представител е също А. Г.. Законът изисква идентичност на плавателния съд, а не идентичност на наемателите.

Неоснователно е и оплакването, че лицето А. Р. Г. не фигурира в списъка на присъстващите на яхтата по време на втория договор за наем. Както бе посочено по-горе законът изисква идентичност на плавателния съд, но не и на намиращите се в него пътници.

Съдът намира за неоснователен и довода на жалбоподателя, че яхтата не е реално ползвана през целите наемни периоди. Позовава се на заключението на съдебно-счетоводната експертиза, съгласно което фактическото ползване на наетата вещ е 12 календарни дни по време на първото споразумение и 2 календарни дни при второто споразумение. Законът регламентира сключените наемни правоотношения и правно ирелевантно е как наемателят използва наетата вещ - дали непрекъснато се ползва от нея или периодично, респ. на части.

Изводът не се променя от релевиращия довод от адв. Б. в хода на съдебното производство и писмените бележки за приложимостта в случая на чл. 23, ал.1 ЗДДС, обосноваващ неначисляване на ДДС във фактурите. Не се установи по делото услугата да е извършена от постоянен обект, разположен извън територията на Република Б.. Не са представени доказателства от където да се извършват облагаеми доставки. В споразуменията за наем на яхтата от 14.09.2015 г. и 28.07.2015 г., е посочен адрес на [фирма] в Б. и български ДДС номер. Сумата, която следва да се заплати от наемателя е изчислена и в български лева. Договорът за предоставяне на персонал от 17.07.2015 г. между [фирма] и [фирма] също е сключен с български

ДДС номер на дружеството. В договора от 07.04.2015 г., между [фирма] и L. F. M. SA за закотвяне/акостиране на яхтата жалбоподателят е посочен с регистриран офис в Б..

Неправилно жалбоподателят се позовава на чл.11, ал.1 от Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 г. Този текст регламентира понятието „постоянен обект” във връзка единствено с приложението на чл. 44 от Директива 2006/112/ЕО, който определя мястото на доставки на услуги от посредник, какъвто жалбоподателят в настоящия случай не е.

Неоснователен е и доводът на жалбоподателя за приложението на чл. 23, ал.5 ЗДДС. Съгласно тази разпоредба мястото на изпълнение при доставка на услуга по отдаване под наем или предоставяне за ползване на плавателен съд, която е различна от краткосрочен наем или краткосрочно предоставяне за ползване на плавателен съд, за развлекателни и за спортни цели или за лични нужди на данъчно незадължено лице, независимо от ал. 4, е мястото, където плавателният съд за развлечение фактически е предоставен на разположение на получателя по доставката, когато тази услуга фактически се предоставя от доставчика от мястото на установяване на стопанската му дейност или от постоянен обект, разположен на това място. В настоящия случай не е установено услугата да е предоставена от мястото на установяване стопанската дейност на жалбоподателя нито от постоянен обект, разположен на това място.

С оглед изложеното жалбата се явява неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което при този изход на спора и на основание чл.161 ал.1 ДОПК следва да бъде уважено в размер на 4 200.91 лева, изчислено по реда на чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град, 20 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], СО-Л., местност „К. вада” № 999, срещу Ревизионен акт № 22221015009335-091-001/21.07.2016 г., издаден от Р. Р. Б. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган възложил ревизията и Т. В. М. - главен инспектор по приходите, при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 1713/30.09.2016 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” –С..

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление

[населено място], СО-Л., местност „К. вада” № 999, да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП-С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 4 200,91 /четири хиляди и двеста лева и 91 ст./ лева.

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

Да се изпрати препис.

СЪДИЯ: