

РЕШЕНИЕ

№ 4265

гр. София, 03.10.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав, в
публично заседание на 27.09.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Анжела Савова и при участието на прокурора Христова, като разгледа дело номер 9 по описа за 2011 година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:
Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и сл.ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] [населено място] срещу Ревизионен акт №29001000078//08.06.2010 година, потвърден с Решение № 1722/15.11.2010 година на Директор на Дирекция" ОУИ".

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на атакувания ревизионен акт.Твърди се,че на дружеството не е връчвана Заповед по реда на чл.114 от ДОПК от страна на Изпълнителния директор на НАП и такава не е посочена като основание в заповедта за удължаване на срока,като ревизионното производство е надвишило 8 месеца, а заповедта, с която е удължен срокът е издадена от некомпетентен орган. Сочи се още, че органът по приходите не направил необходимото , за да събере всички необходими доказателства. Посочва се още ,че органът по приходите е изменил ревизионния акт във вреда на жалбоподателя ,като е отказал право на данъчен кредит на основание чл.69 от ЗДДС, респективно на това не е признал извършването на ВОД. Посочва се още, че неправилно органът по приходите е квалифицирал сключените от дружеството граждански договори като трудови такива и начислил вноски по реда на КСО и Закона за здравното осигуряване. Искане се отмяна на ревизионния кат.Претендират се и сторените по делото разноски.

В съдебно заседание,жалбоподателят- „А. Т. АД"- [населено място] редовно и своевременно призован не, изпраща представител. От процесуалния представител на същия е постъпил писмена молба с изразено становище по съществото на спора.

Ответникът по жалбата-Директор на Дирекция"Обжалване и управление на

изпълнението” при ЦУ на НАП-гр.С.,редовно и своевременно призован,се представлява от юрисконсулт Г., редовно упълномощена, която оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена.Претендира и сторените по делото разноски. Представителят на СГП-прокурор Христова изразява становище за неоснователност на предявената жалба и моли да бъде оставена без уважение.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства,ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните,при условията на чл.142,ал.1 АПК,вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

От приложеното Удостоверение за актуално състояние,издадено от Агенцията по Вписванията е видно,че жалбоподателят е действащ с основен предмет на дейност подробно посочен в Удостоверението и се управлява от Л. Т. Н..

Със Заповед №03/03.01.2006 година,Директор на ТД на НАП-Големи данъкоплатци и осигурители” [населено място] упълномощил органа по приходите, заемащ длъжността-Началник отдел”Данъчно-осигурителен контрол”в ТД”ГДО”считано от 03.01.2006 година да издава заповеди за възлагане на ревизии по реда на чл.113 от ДОПК, да издава резолюции за извършване на проверки.

Със Заповед № 900037/29.01.2009 година, П. Д. Б. на длъжност- Началник отдел”ДОК” в ТД”ГДО”възложил да бъде извършена ревизия на „А. Т. АД, определил състава на ревизиращия екип- Г. Б. Т. на длъжност-Главен инспектор по приходите и ръководител екип, В. С. В. на длъжност-Главен инспектор по приходите,обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди-Корпоративен данък-01.01.2006-31.12.2007 година, данък по ЗКПО- 01.01.2006 година-31.12.2007 година, данък върху доходите на физически лица-01.01.2006 година-31.12.2007 година,Данък по ЗОДФЛ-01.01.2006-31.12.2007 година,ДДС-01.01.2007-31.12.2008 година, вноски за ДОО-01.05.2004 година-31.12.2008 година, Вноски за здравно осигуряване-01.05.2004 година-31.12.2008 година,Вноски за ДЗПО- за професионален пенсионен фонд-01.05.2004 година-31.12.2008 година,вноски за ДЗПО за универсален пенсионен фонд-01.05.2004 година-31.12.2008 година, Вноски за гарантирани вземания на работници и служители пир несъстоятелност -01.05.2005 година-31.12.2008 година, срока в който следва да завърши ревизията- до 29.04.2009 година.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена лично срещу подпис на представителя на ревизирувания данъчен субект на 30.01.2009 година/ видно от разписката, неразделна част от заповедта ,приложена на лист 188 от делото.

На 23.04.2009 година,орган по приходите,включен в състава на ревизиращия екип депозирал Искане до органа, възложил ревизията за спиране на ревизията, в което посочил, че е налице открита административна процедура за обмен на информация между компетентните органи на РБ и П., от значение за определяне на данъчните задължения на ревизирувания данъчен субект.

Със Заповед №92/27.04.2009 година, органът, възложил ревизията- П. Д. Б. на длъжност Началник отдел” ДОК” при ТД”ГДО” спрял производството по извършване на ревизията, възложена със Заповед №900037/29.01.2009 година.

Заповедта за спиране е връчена лично срещу подпис на представителя на ревизирувания данъчен субект на 07.05.2009 година/ видно от разписката, неразделна част от заповедта, приложена на лист 192 от делото.

Със Заповед №25/20.05.2009 година на Изпълнителен директор на НАП-[населено място] Д. Б. е назначен за държавен служител на длъжността Началник отдел” Контрол в ТД”ГДО”,считано от 01.06.2009 година.

На 06.07.2009 година, орган по приходите, включен в състава на ревизиращия екип депозирал Искане за продължаване срока на извършваната ревизия до органа, възложил ревизията, в което посочил, че основанието за спиране на ревизията е отпаднало и необходимостта от удължаване на срока за извършване на ревизията.

Със Заповед № 900226/07.07.2009 година, органът, възложил ревизията възобновил производството по извършване на ревизия, спряна със Заповед № 92/27.04.2009 година на [фирма], считано от 07.07.2009 година.

Заповедта за възобновяване е връчена лично срещу подпис на представителя на ревизирувания данъчен субект на 12.07.2009 година- факт, установяващ се от приложената на лист 138 от делото разписка.

С нова Заповед за възлагане на ревизия №900226/07.07.2009 година, органът, възложил ревизията- П. Д. Б. на длъжност- Началник отдел” ДОК” при ТД”ГДО” определил нов срок за завършване на ревизията до 09.09.2009 година ,като включил и още един орган по приходите в състава на ревизиращия екип- Е. Б. Б.- Главен инспектор по приходите.

Новата заповед за възлагане е връчена лично срещу подпис на представителя на ревизирувания данъчен субект Л. Н. на 12.07.2009 година.

На 28.08.2008 година, орган по приходите, включен в състава на ревизиращия екип депозирал до органа, възложил ревизията Искане за продължаване срока на ревизията до 08.01.2010 година ,в което подробно посочил необходимостта от удължаване на срока.

На 31.08.2009 година, органът, възложил ревизията- П. Д. Б. на длъжност- Началник отдел” ДОК” при ТД „ГДО” депозирал до Изпълнителния директор на НАП- [населено място] за продължаване срока на извършваната ревизия до 08.01.2010 година.

Със Заповед № ЦУ-168/03.09.2009 година, Изпълнителен директор на НАП- [населено място] разрешил да бъде удължен до 08.01.2010 година срокът за извършване на ревизия на жалбоподателя и постановил на основание чл.113,ал.3 от ДОПК, органът, възложил ревизията да издаде нова Заповед за възлагане, с която да бъде изменен срокът на извършваната ревизия.

На 09.09.2009 година, органът, възложил ревизията- П. Д. Б.- Началник отдел”ДОК”при ТД „ГДО” с нова Заповед за възлагане на ревизия № 900308, определил нов срок за завършване на ревизията- до 08.01.2010 година.

Новата Заповед за възлагане е връчена лично срещу подпис на пълномощник на представителя на ревизирувания данъчен субект- Г. Н. на 14.09.2009 година, за чиято представителна власт по делото се съдържат писмени доказателства- пълномощно, изходящо от представителя на ревизирувания данъчен субект.

На 09.12.2009 година, Изпълнителният директор на ревизирувания данъчен субект депозирал до Директор на Дирекция”ГДО” Искане да бъде спряна ревизията на дружеството за срок от три месеца, поради това ,че дружеството е в период на изготвяне на ГФО за 2009 година и е в отпуск по болест до месец февруари.

Със Заповед №149/09.12.2009 година, органът, възложил ревизията- П. Д. Б. на длъжност-Началник отдел”Контрол” при ТД”ГДО” спрял производството по извършване на ревизия на жалбоподателя за срок от 08.12.2009 до 08.03.2010 година.

Заповедта за спиране е връчена лично срещу подпис на пълномощник на представителя на ревизирувания данъчен субект на 09.12.2009 година, за чиято представителна власт по делото се съдържат писмени доказателства-пълномощно,

изходящо от представителя на ревизирувания данъчен субект.

Със Заповед №6.30/26.01.2010 година на Изпълнителен директор на НАП- [населено място] Б. Т.- А. е преназначена от длъжността-Главен инспектор по приходите на длъжността- Главен инспектор по приходите към ТД"ГДО", считано от 01.01.2010 година.

Със Заповед №1000077-В/08.03.2010 година, органът ,възложил ревизията-П. Д. Б. на длъжност Началник отдел"ДОК"при ТД"ГДО"възобновил производството по извършване на ревизията на жалбоподателя, считано от 08.03.2010 година.

С нова Заповед за възлагане на ревизия №1000078/08.03.2010 година,органът възложил ревизията-П. Д. Б. на длъжност- Началник отдел" ДОК" при ТД"ГДО" определил нов срок за завършване на ревизията на жалбоподателя до 08.04.2010 година.

Новата заповед за възлагане е връчена лично срещу подпис на представителя на ревизирувания данъчен субект на 08.03.2010година/ видно от разписката, неразделна част от заповедта, приложена на лист 126 от делото.

Със Заповед № 071/12.04.2010 година, Директор ТД на НАП"ГДО",упълномощил органи по приходите,заемащи длъжността-Началник отдел"Контрол"при ТД"ГДО" да издават заповеди за възлагане на ревизии и да издават резолюции за извършване на проверки, а при отсъствие на П. Д. Б., правомощията му да се изпълняват от друг служител от отдел"Контрол".

На 22.04.2010 година,органите по приходите ,включени в състава на ревизиращия екип, съставили Ревизионен доклад №1000078, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди, подробно, посочени в него.

На 23.04.2010 година, органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип съставили Уведомление за съставен ревизионен доклад до органа, възложил ревизията.

Със Заповед за определяне на компетентен орган № К1000078/26.04.2010 година, органът, възложил ревизията- П. Д. Б. на длъжност-Началник-отдел" контрол"при ТД"ГДО" определил Г. Б. Т. на длъжност-Главен инспектор по приходите за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма].

Ревизионният доклад е връчен лично срещу подпис на пълномощник на представителя на ревизирувания данъчен субект- М. Б. на 10.05.2010 година.

На 31.05.2010 година,жалбоподателят депозирал писмено възражение срещу съставения Ревизионен доклад,в което подробно изложил несъгласието си с предложението за установяване.

На 08.06.2010 година, Г. Б. Т. на длъжност- Главен инспектор по приходите, издала Ревизионен акт № 29001000078, с който установила задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди ,подробно посочени в него.

Ревизионният акт е връчен лично срещу подпис на 15.06.2010 година на пълномощник на представителя на ревизирувания данъчен субект, за чиято представителна власт по делото се съдържат писмени доказателства.

Срещу издадения ревизионен акт, жалбоподателят депозирал жалба на 30.06.2010 година до Директор на Дирекция" ОУИ.

На 27.07.2010 година между Директор на Дирекция"ОУИ" и жалбоподателя е сключено споразумение за удължаване на срока за произнасяне, като срокът е съответно удължен с три месеца,считано от изтичане на срока за произнасяне.

С решение №1722/15.11.2010 година, Директор на Дирекция „ОУИ” потвърдил обжалвания ревизионен акт в обжалваната част.

Решението е връчено на жалбоподателя на 26.11.2010 година по пощата с обратна разписка.

По делото са приложени всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства, описани в три броя папки приложения.

По делото е назначена, изслушана и неоспорена от страните съдебно-счетоводна експертиза. В заключението си вещото лице дава подробен отговор на въпросите, поставени му като задача

По делото е депозирано и допълнително заключение, в което вещото лице дава подробен отговор на въпросите, поставени му като задача. .

Разпитан в съдебно заседание експертът заявява, че поддържа заключението си- както основно, така и допълнително.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156, ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване. Разгледана по същество, жалбата се явява неоснователна. Съображенията за това са следните:

При проверката законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160, ал.2 ДОПК.

Обжалваният Ревизионен акт №29001000078/08.06.2010 година, е издаден от компетентен орган- това е Главен инспектор по приходите и ръководител екип при ТД „ГДО” – Г. Б. Т., когото изрично по силата на чл.119, ал.2 ДОПК, органът възложил ревизията/определен от Териториалния директор на НАП- ГДО със Заповед №03/03.01.2006 година, Директор на ТД на НАП-Големи данъкоплатци и осигурители” [населено място], с която упълномощил органа по приходите, заемащ длъжността-Началник отдел”Данъчно-осигурителен контрол”в ТД”ГДО”считано от 03.01.2006 година да издава заповеди за възлагане на ревизии по реда на чл.113 от ДОПК, да издава резолюции за извършване на проверки / със Заповед №К1000078/26.04.2010 година е определил за компетентен орган да издаде ревизионния акт. Между страните няма спор, а и от приложените по делото писмени доказателства, се установява, че лицето Г. Б. Т. заема длъжността- Главен инспектор по приходите при ТД на НАП- ГДО. Наред с това, отново между страните няма спор, а и от приложените по делото писмени доказателства се установява, че лицето, възложило ревизията- П. Д. Б. заема длъжността- Началник отдел” Контрол” при ТД на НАП-ГДО.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 ДОПК задължителни реквизити-името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към ревизионния акт е приложен ревизионен доклад, играещ ролята на мотиви. В тази насока, абсолютно голословно е твърдението на жалбоподателя, че ревизионният акт е немотивиран. Що

се касае до наведения довод за незаконосъобразност на решението, то настоящата съдебна инстанция намира за уместно да отбележи и подчертае, че на процесуалния представител на жалбоподателя са убягнали разпоредбите на чл.156, ал.1 и следващите ДОПК, сочещи в съдебното производство кой акт подлежи на съдебна проверка. Съдът не притежава правомощия да извърши проверка на един акт, който не подлежи на съдебен контрол.

.При издаването на ревизионния акт, органът по приходите е спазил процесуално-правните разпоредби на ДОПК. Неоснователен е доводът на жалбоподателя, че ревизията е продължила повече от 8 месеца, което е недопустимо. На първо място, срокът за провеждане на едно ревизионно производство е инструктивен, още повече, че в ДОПК са предвидени специални разпоредби относно удължаването на срока - за не повече от три години и то със Заповед за удължаване на срока, издадена от Изпълнителния директор на НАП. На второ място, на процесуалния представител на жалбоподателя са убягнали и са останали непознати правилата относно спирането на сроковете, респективно на това спиране на ревизионното производство, какъвто е процесният случай - ревизионното производство е спирано - два пъти и през време на спирането, сроковете не текат. Първият път е спряна ревизията за събиране на доказателства по линия на международното сътрудничество, а вторият път - ревизията е спряна по искане на представителя на ревизирувания данъчен субект и то за срок от три месеца. На следващо място, съгласно разпоредбата на чл.34, ал.3 от ДОПК, при наличие на основание по ал. 1 или 2 преценката за спиране се прави от органа, възложил производството, а при административно обжалване - от решаващия орган. Производството се спира със заповед, която се връчва на заинтересованите лица и не подлежи на обжалване, и в този смисъл обстоятелството, че на процесуалния представител на жалбоподателя не е станало ясно на какво основание е спряно производството по извършването на ревизия на основание чл.34 от ДОПК, е ирелевантно и не подлежи на съдебен контрол. Непосочването на основание в първоначалната заповед за спиране на производството по инициатива на органа по приходите, не подлежи на съдебен контрол. На следващо място, дори и да се приеме, че последващите заповеди за удължаване на сроковете за провеждане на ревизионното производство са издадени не от Изпълнителния директор на НАП, а от органа, възложил ревизията, то това издаване не води до нищожност на ревизионния акт, а да допуснати нарушения на съдопроизводствените правила, което обаче според трайно установената практика на ВАС, не са съществени и засягат само и единствено събраните в този период доказателства, но няма правна пречка същите да бъдат представени и в хода на съдебното производство. Неоснователен е и доводът на жалбоподателя, че в ревизионното производство не са събрани всички относими доказателства, защото органът по приходите е събрал всички относими и допустими доказателства. Ако жалбоподателят е притежавал други доказателства, то той е следвало да ги представи и процесуалното му бездействие по никакъв начин не може да доведе до незаконосъобразност на издадения ревизионен акт.

При издаването на ревизионния акт са спазени и материално правните разпоредби на ЗДДС.

От събраните по делото доказателства, неоспорени от страните се установява, че на 01.06.2006 година е извършена проверка на склада, стопанисван от жалбоподателя, като е установена липса на 1671 кг полипропиленово фолио по ЕАД от 19.08.1999 година на стойност 8721 лева, вследствие на възникнало вносно митническо задължение за ДДС в размер на 1820 лева и мито в размер на 827 лева и липса на 48 455 броя заготовки за цигарени кутии от напечатан картон/ изрезки/ и 12 345 броя

заготовки за опаковки на цигарени кутии от напечатан картон/ пачки по ЕАД от 23.11.2004 година на стойност 2878 лева и вследствие на което е възникнало вносно митническо задължение за мито в размер на 432 лева и ДДС в размер на 662 лева. Нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство дружеството-жалбоподател представи данъчен документ, съставен съгласно изискванията на чл.114 от ЗДДС или митническа декларация, в която лицето е вписано като вносител, който факт се потвърждава и от заключението на вещото лице, изготвило съдебно-счетоводната експертиза, което настоящата съдебна инстанция намира за обективно и компетентно изготвено. Нещо повече дори- вещото лице не бе изготвило заключението в срок именно и с цел жалбоподателят да представи наличието на тези документи, но такива не са представени. Наред с това, от събраните доказателства е видно, че за данъчни периоди месец 01.01.2007 година и 02.2007 година жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит в размер съответно на 1820 лева и 662 лева, при което съвсем законосъобразно органът по приходите, предвид липсата на доказателства, установяващи, че дружеството притежава данъчни документи по смисъла на чл.114 от ЗДДС или митническа декларация, в която лицето е вписано като вносител, е отказал ползването на такъв в посочения размер за двата процесни периода. Неоснователно е твърдението на процесуалния представител на жалбоподателя, че органът по приходите неправилно е приложил разпоредбата на чл.71 от ЗДДС, предвид обстоятелството, че се касае за липса на стоки в склада и дружеството няма как да е осъществило облагаеми доставки с установената липса. Фактът-не притежаване на данъчен документ от страна на дружеството- жалбоподател се потвърждава и от заключението на вещото лице, изготвило съдебно-счетоводната експертиза, неоспорена от страните, което настоящата съдебна инстанция намира за обективно и компетентно изготвено.

С оглед на това съвсем законосъобразно органът по приходите е установил задълженията за процесния период.

По отношение на Вътреобщностните доставки.

Правната регламентация на вътреобщностните придобивания е регламентирана в чл.7 от ЗДДС. Съгласно сочената разпоредба, вътреобщностна доставка на стоки е доставката на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика - регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка. По силата на чл.53, ал.1 от ЗДДС, ВОД по чл.7 се облагат с нулева ставка. Документите, удостоверяващи извършването на вътреобщностна доставка, са визириани в ППЗДС- по- конкретно- чл.45 от ППЗДДС - документ за доставката, документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките на територията на страната до територията на друга държава членка. Според чл.45, т.1, б.б от ППЗДДС документ за доставката представлява фактура на доставката, в която, когато получателят е регистриран за целите на ДДС в друга държава членка, се посочва идентификационният номер по ДДС на получателя, издаден от държава членка, под който номер му е извършена доставката, документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка- това са транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя в редакцията към момента на извършване на доставките—2007 година, транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика.

От приложените по делото писмени доказателства се установява, че жалбоподателят през 2001 година е сключил Договор за покупко- продажба на рязан тютюн № 8/30.10.2001 година с [фирма] , щата Д., С., с посредник – пълномощник лицето Б. К. Б. . От събраните доказателства също се установява, че дружеството- жалбоподател е включило и декларирало в Дневника за продажби и СД по ЗДДС фактура с №0..33/19.02.2007 година на стойност- 17 500 щатски долара с левова равностойност-26164 лева, №0..61/28.03.2007 година на стойност 17500 щатски долара или левова равностойност-25644 лева към "В." SP Z.O.O VIN PL [ЕГН]- П. като ВОД, подлежаща на облагане с нулева ставка по чл.53, ал.1 от ЗДДС, с предмет на доставката- български тютюн.. От събраните в хода на ревизионното производство доказателства, неоспорени от жалбоподателя е установено още , че [фирма]-С./ факт, установяващ се от дадените писмени обяснения от пълномощника на [фирма]- Б. Б./, е че това дружество като посредник също е издало инвойс фактура № 033/19.02.2007 година доставката към В." SP Z.O.O – П.. Наред с това, представеният оригинал на ЧМР е с непълнена клетка 24- че стоката е получена от получателя- Полското дружество. Представеното копие на ЧМР и то от страна на жалбоподателя, по никакъв начин не обуславя получаването на стоката, защото е дописано на ръка. В хода на ревизионното производство по линия на международното сътрудничество е получена информация от Полските данъчни власти по отношение на посочения полски субект- получател по цитираната ВОД, при която е установено, че полският търговец В." SP Z.O.O от 22.09.2006 година не извършва никаква търговска дейност в областта на услуги, продажби или покупки и от октомври 2006 година не са подавани никакви декларации по ДДС-7. С оглед на това, съвсем законосъобразно органът по приходите е приел, че дружеството не притежава годни доказателства, установяващи ВОД по тези процесни фактури, обуславящи облагането им с нулева ставка, обосновано е третирали доставката като доставка с място на изпълнение – територията на РБ, респективно на това- облагаема с дължим данък към датата на издаването на фактурите- датата на данъчното събитие, доставчикът не притежава необходимите документи по чл.45 от ППЗДДС, а получателят не е декларирал във V. декларация доставката като ВОП, извършеното заплащане е между български лица на територията на РБ- по касов път, без наличие на договори между доставчик, посредник и краен получател. Жалбоподателят не представи доказателства за получен банков превод от полското дружество към жалбоподателя или към посредника [фирма], - факт потвърждаващ се и от допълнителното заключение на вещото лице, изготвило съдебно- счетоводната експертиза, неоспорена от страните, което настоящата съдебна инстанция намира за обективно и компетентно изготвено, при което съвсем законосъобразно органът по приходите е начислил ДДС по тези две процесни фактури.

От приложените по делото доказателства се установява още, че за данъчни периоди месец 05.2007 година и месец 06.2007 година, жалбоподателят е декларирал в Дневника за продажби и СД доставки по фактури с № 0...110/29.05.2007 година на стойност 18 250 щатски долара или с левова равностойност- 26 532 лева и № 0..129/13.06.2007 година на стойност- 9655 щатски долара или с левов равностойност 14150 лева към "D. 2" SPZ.O.O.VIN PL [ЕГН]- П. като ВОД, подлежаща на облагане с нулева ставка, с предмет на доставките-тютюн нарязан български 10000 кг и 5300 кг. От представения оригинал на ЧМР/ транспортен документ/ не може да се установи , че стоката е получена от получателя- Полското дружество поради непълнена клетка № 24, заверено с печат, не се представиха и доказателства за установен начин на получаване на стоката от страна на получателя- полското дружество, заплащането по сделките е от страна на български посредник- В. Т. В. по касов път от страна на посредника " А. груп". Наред с това от събраните доказателства по линия на

международното сътрудничество, е установено, че полското дружество е непознато на посочения адрес, от който извършва дейността си и не може да се установи контакт с лицето, липсват доказателства за потвърждаване на доставките като ВОП- т.е няма данни за подаване на декларации по ДДС-7 от страна на полското дружество. С оглед на това, съвсем законосъобразно органът по приходите е тези две доставки като облагаеми, извършени на територията на РБ от местно лице и начислил ДДС върху процесните доставки в размер на 5306.40 лева на основание чл.25, вр. с чл.821ал.1 от ЗДДС и 2830 лева по втората фактура.

По отношение на определените задължения по КСО,ЗЗО и ЗГВРСНР.

От събраните в хода на ревизионното производство доказателства е установено, че през периода 2004 година-2006 година дружеството- жалбоподател е вземало под аренда земя, на която е засаждало и отглеждало тютюн, като за целта е наемало лица, с които е сключило граждански договори за извършване на разсаждане, окопаване, бране и др. на тютюн. В договорите е уговорено и посочено още, че работата ще се извършва на посочен от възложителя масив, в определено от него време с фиксирана дневна ставка на получаваното възнаграждение от страна на наетите лица. Наред с това, от събраните по делото доказателства също е установено, че такъв вид договори са сключвани и с работници, извършващи дейности от основното производство на дружеството-сушене, рязане на тютюн, шиене на бали и този начин на наемане на работници, е продължили до края на ревизионния период. С договорите е уговорено още, че дружеството се задължава да осигури необходимите условия за работа и възнаграждение съобразно с трудовия резултат, като голяма част от договорите са съпроводени със справки за броя на отработените дни. Основният спорен момент е дали сключените граждански договори са такива или са прикрити трудови договори.

Предвид близостта на двата договора- граждански/договор за услуги и трудов договор/ е необходимо да се извърши съпоставка между тях, с цел да се открият приликите и различията им.

Следва да се има предвид, че при трудовия договор едно физическо лице предоставя работната си сила за изпълнение на даден вид работа при определен работен режим, заплащане, работно време, работно място, а предмет на гражданския договор е постигане на конкретен трудов резултат, също свързан с полагане на труд, но при пълна самостоятелност, до получаването на крайния продукт, предмет на този облигационен договор. Договорът за услуга има за предмет да се извърши определена услуга или да се осъществи пакет от услуги, за което да бъде заплатено възнаграждение. Поради неговия двустранен,възмезден характер и вида на основната престация договорът за услуги стои най - близо до трудовия договор от една страна, а от друга - до договора за изработка. Разликата между договора за изработка и договора за услуги пък се състои в това дали изпълнителят отговаря, ако не бъде постигнат уговорения резултат. При договора за изработка изпълнителят може да иска заплащане на уговореното възнаграждение, само ако е постигнал уговорения резултат. Ако усилията му да постигне този резултат останат напразни, за него не възниква право на възнаграждение. При договора за услуги може да се иска възнаграждение, дори ако уговореният резултат не може да бъде постигнат и това е така, защото при договора за услуги се дължи единствено осъществяването на определена дейност, а не обществения краен резултат от тази дейност. При договора за изработка възнаграждението е функция единствено на постигнатия резултат, уговорен с договора,а при договора за услуги възнаграждението е функция на извършената уговорена дейност като вид, характер и продължителност, независимо дали целеният краен резултат на тази дейност е постигнат. Тези граждански договори могат да са с предмет еднократни и многократно повтарящи се дейности.

В настоящия случай,събраните по делото доказателства сочат,че работниците, наети по гражданските договори осъществяват престигане на работна сила,работодателят е определил мястото и времето на работа, както и възнаграждение според положения труд, работата се извършва чрез полагане на личен труд от страна на работника и е свързана с основания предмет на дейност на дружеството- работодател, като работникът изпълнява възложените от страна на работодателя задачи- за това къде ,кога и какво да работи ,което пък от своя страна сочи, че не е налице престигане на краен резултат, а представлява предоставяне на работна сила,защото на лицата им е възложено да изпълняват определени трудови функции,което безспорно води до престигане на работна сила, а не на определен трудов резултат. Наред с това, в гражданските договори не е договорено, че дейностите могат да бъдат извършени от други лица, извън посочените в договорите, което пък от своя страна сочи на сключването им с оглед личността.Работниците се намират в подчиненост и в зависимост от работодателя в това число и по отношение на трудовата дисциплина- налице е наименование на длъжността и характера на работата,дата на сключване,начало на изпълнение, времетраене на изпълнението- един месец или безсрочно. Ако това бе друг вид договор- то на работниците би била предоставена самостоятелност, както от гледна точка на времето, така и от гледна точка на мястото на изпълнението.Напротив, от събраните по делото доказателства се установява,че за извършената работа е заплащано възнаграждение, което не е поставено в зависимост от постигането на определен резултат. По делото не се представиха никакви доказателства, че съществуват приемо- предавателни протоколи за отчитането и приемането на извършваната работа – отделните услуги и формиране размера на възнаграждението в зависимост от това.

С оглед на това и предвид обстоятелството, че сключените граждански договори са прикрити трудови договори, върху които се дължат вноски за всички осигурени социални рискове, съвсем обосновано органът по приходите е приел,че следва да бъдат доначислени вноски за ДОО, за здравно осигуряване,за фонд"ГВРСН" в общ размер на 64 371.70 лева и 718.01 лева.

Неоснователен е доводът на дружеството-жалбоподател,че единствено Инспекцията по труда може да обяви съществуването на трудово правоотношение, защото на първо място, производството по реда на чл.405а от КТ е самостоятелно и независимо от настоящото ревизионно производство,а наред с това,органите по приходите са установили действителната воля на страните съобразно приложените доказателства.

Неоснователен е и доводът на дружеството- жалбоподател, че всички задължения за осигуровки и лихви върху тях за 2004 година и2005 година са погасени по давност.

За процесните периоди 2004 година и 2005 година, погасителната давност за вземанията за осигурителни вноски за фондовете за ДОО и ДЗПО е уредена в разпоредбата на чл.115 от КЗОО /действащ към тези периоди година/, съгласно която вземанията за невнесени осигурителни вноски и лихвите върху тях се погасяват с изтичането на петгодишен давностен срок,като срокът започва да тече от момента, в който осигурителните вноски са станали изискуеми. В случая, за вноските за сметка на работодателя и за сметка на наетите от него лица по трудови правоотношения, това е денят на изплащане на дължимото възнаграждение или на част от него-арг. от разпоредбата на чл.7,ал.1 и ал.2 от КСО. Вземането е погасено по давност в деня, следващ изтичането на петгодишен давностен срок. В случая, давностният срок по отношение на вноските за ДОО и ДЗПО за периода от 01.5.2004 година до 30.11.2004 година изтича на 11.12.2009 година, но предвид спирането на ревизията и то два пъти , давността не е изтекла/ давността спира, от производството по установяване на публичното вземане до издаването на акта.Наред с това, настоящата съдебна

инстанция намира за уместно да отбележи и подчертае, че разпоредбата на чл.109 от ДОПК-уреждаща преклузивния петгодишен срок за образуване на ревизионно производство не може да намери приложение, предвид липсата на изрично позоваване на законодателя, че този срок се отнася и за осигурителни вноски. В този смисъл- неприложение на преклузивния срок по чл.109 ДОПК е застъпен и в трайно установената съдебна практика на ВАС на РБ. Възражението за изтекла погасителна давност по отношение на начислените лихви за забава, също е неоснователно, защото задължението за лихва има акцесорен характер и следва съдбата на главното вземане. Предвид обстоятелството, че задълженията за внасяне на вноски по КСО не са погасени по давност, не могат да бъдат погасени по давност задълженията за лихва за несвоевременното внасяне на дължимите осигурителни вноски на жалбоподателя.

В контекста на всичко изложено дотук, настоящата съдебна инстанция намира, че ревизионният акт в обжалваните му части отговаря на условията за редовно действие и предполага отхвърляне на предявената срещу него жалба.

С оглед изхода на спора, претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноски е неоснователна и не подлежи на уважаване. В полза на ответника по жалбата следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 2171 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл.160,ал.1 ДОПК,Административен съд-София град

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА НА [фирма] [населено място] срещу Ревизионен акт №29001000078//08.06.2010 година, потвърден с Решение № 1722/15.11.2010 година на Директор на Дирекция” ОУИ”.

ОСЪЖДА [фирма] ДА ЗАПЛАТИ НА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ” ОУИ” СУМАТА ОТ 2171 ЛЕВА- ЮРИСКОНСУЛТСКО ВЪЗНАГРАЖДЕНИЕ.

На основание чл.138 АПК,препис от решението да се изпрати на жалбоподателя,на ответника по жалбата и на СГП.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на РБ в 14-дневен срок от получаване на препис от същото,съгласно разпоредбата на 160,ал.6 ДОПК,вр. с чл.211,ал.1 АПК.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:

