

РЕШЕНИЕ

№ 1932

гр. София, 23.03.2017 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 20 състав,
в публично заседание на 08.03.2017 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Елеонора Стоянова, като разгледа дело номер **9215** по описа за **2016** 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/.
Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управлението: [населено място],[жк], [улица], бл.№ 14А, ет.1, представлявано от управителя К. Д. К., срещу Ревизионен акт /РА/ № 22221515008411-091-001/14.05.2016 г., издаден от М. С. Х. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и от А. К. К. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1339/05.08.2016 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП.
В жалбата се твърди, че решението е незаконосъобразно, неправилно и необосновано, а оспореният РА е издаден в нарушение на материалния и процесуалния закон. Необосновано е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от доставчиците [фирма] и [фирма]. Неправилно ревизиращите органи са приели, че предварителният договор не е фактическо основание по чл.6, ал.2, т.2 ЗДДС и даденото от тях тълкувание противоречи на чл.46 от Закона за нормативните актове. Произволен е и изводът, че жалбоподателят не е ползвал под наем помещенията в дискотеката в курорта Б.. Претендира присъждането на разноски. Ответникът – директор на Дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП-С. чрез процесуалния си представител юрк. Д. оспорва жалбата като неоснователна. Представя писмени бележки и претендира се присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221515008411-020-001 от 12.10.2015 г., изменена със ЗВР №Р-222201515008411-020-002/25.01.2016 г., издадени от М. С. Х. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – компетентен орган съгласно Заповед №РД-01-822 от 23.06.2015 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.06.2015 г. до 31.08.2015 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 на 26.10.2015 г. Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221515008411-092-001/15.03.2016 г., връчен на търговското дружество на 16.03.2016 г. Р. доклад съдържа реквизитите по чл.117, ал.2 ДОПК. Ревизираното дружество не е подало възражение по чл.117, ал.5 ДОПК. Ревизията приключва с РА № 22221515008411-091-001/14.05.2016 г., издаден от М. С. Х. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и от А. К. К. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на търговското дружество по електронен път на 16.03.2016 г. С жалба вх.№ 53-06-2617 от 01.06.2016 г. ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при ЦУ на НАП-С.. С Решение № 1339/05.08.2016 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ РА е потвърден.

В хода на ревизионното производство е установено, че основен предмет на дейност на [фирма] за ревизирания период е управляване и стопанисване на кафе-аперитив-нощен клуб, находящ се в курортния комплекс „Б.“, като дейността е сезонна – от 01 декември до 30 март. На ревизираното лице са връчени искания за предоставяне на документи и писмени обяснения № Р-22221515008411-040-001/23.10.2015 г. и № Р-22221515008411-040-002/04.12.2015 г. С придружително писмо № К.-5530 от 03.11.2015 г. са постъпили в офис „Б.“ договори за наем, оборотни ведомости, договор за заем и др. С придружително писмо от 16.12.2015 г. са постъпили и другите поискани от дружеството писмени обяснения и документи.

[фирма] е включило в дневника си за покупки фактура № 20...1/12.06.2015 г., издадена от [фирма] с предмет „плащане по предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 12.06.2015 г.“. На основание чл.45 ДОПК е извършена насрещна проверка на [фирма], при която е установено, че за данъчен период месец юни 2015 г. е отразена фактура № 20.....1/12.06.2015 г. с данъчна основа 271 533,33 лв. и ДДС 54 306,67 лв. Представен е и предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 12.06.2015 г. сключен между [фирма] – продавач, и [фирма] – купувач. С този договор продавачът се задължава да прехвърли на купувача собствеността върху следните недвижими имоти, находящи се в [населено място], [улица], блок 4, секция „Д“, вх.А, ет.0: Самостоятелен обект № 21, с идентификатор 51500.502.447.4.21 с предназначение за спортна и развлекателна дейност /фитнес зала/, Самостоятелен обект № 22 с предназначение за кафе-клуб и Самостоятелен обект № 26 с идентификатор 51500.502.447.4.26 с предназначение

интернет-клуб. Продажната цена от 271 533,33 лв. е уговорено да бъде заплатена по следния начин: 170 000 лв. по сметка в ТБ [фирма] за погасяване на учредената ипотека върху обекти № 21 и № 22; 100 000 лв. по посочена сметка в ТБ [фирма] за погасяване на учредената ипотека върху обект № 26; купувачът [фирма] се задължава да заплати по банков път на продавача [фирма] или на негов представител сумата 1 533,33 лв. ведно с дължимото ДДС в размер на 54 306,67 лв. или общо 55 840 лв., в срок до 12.03.2016 г. Представен е и приемо-предавателен протокол към предварителния договор, съгласно който протокол купувачът е влязъл във владение на недвижимите имоти на 12.06.2015 г. Представени са още: Разрешение за строеж № 135/28.12.2005 г., издадено от [община], с което се разрешава на [фирма] да построи „Комплекс жилищни сгради за сезонно обитаване – секции А,Б,В и Г – бл.4” в [населено място], [улица]; Удостоверение № 169/29.06.2007 г. за въвеждане в експлоатация на ” „Комплекс жилищни сгради за сезонно обитаване [жилищен адрес] секция А”; Удостоверение № 183/03.07.2007 г. за въвеждане в експлоатация на ” „Комплекс жилищни сгради за сезонно обитаване [жилищен адрес] секция Б; Ценообразуване на секции А, Б, В и Г в бл.4 – [населено място], [улица].

Съгласно представения договор за заем от 28.09.2015 г. [фирма] като заемодател се задължава до 09.10.2015 г. да предаде на заемателя [фирма] сумата от 55 800 лв. за срок до 31.12.2016 г. при уговорена лихва в размер на 0,05% месечно. С платежно нареждане от 06.10.2015 г. заемната сума от 55 800 лв. е преведена по банков път на [фирма].

Представен е договор за наем на недвижим имот от 30.09.2015 г. съгласно който [фирма] в качеството си на наемодател отдава под наем за срок от една година, считано от 01.01.2016 г., на [фирма] самостоятелни обекти №№ 21,22 и 26 в [населено място], [улица] – фитнес-зала, кафе-билярд и интернет-клуб срещу месечен наем в размер на 5 000 лв.

В хода на ревизионното производство са изследвани и отношенията между ревизираното лице и [фирма]. Представен е договор за наем от 01.12.2014 г. сключен между [фирма] в качеството на наемодател и [фирма] – наемател, съгласно който договор наемодателят отдава под наем на наемателя дискотека в хотел „К.” в к.к.”Б.” при месечен наем в размер на 1 200 лв. Срокът на договора е до 31.03.2015 г., като първият месечен наем следва да бъде платен до 31.01.2015 г. Съгласно писмените обяснения, дадени от управителя на [фирма] наемният договор не е продължен. При извършената насрещна проверка на [фирма] не са представени документи за извършено плащане на наема, нито дали и как са плащани консумативните разноски за наемания обект.

Въз основа на събраните доказателства ревизиращите органи са приели, че по отношение на фактура № 20...1/12.06.2015 г., издадена от [фирма] е осъществена симулативна сделка без реално прехвърляне на собствеността. Прието е също така, че и договорът за наем с [фирма] е симулативен, поради което е направена корекция на декларирания за данъчен период м.06.2015 г. - ДДС за възстановяване в размер на 54 302,50 лв.

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.

Съдът намира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган в изискуемата се форма и съдържание и при спазване на административно-процесуалните правила и правилно приложение на материалния закон.

Правото на приспадане на данъчен кредит е субективно публично право на данъчно-задълженото лице с насрещен субект приходната администрация. Това право е обусловено от кумулативното осъществяване на материалноправните предпоставки на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС изисква и установяването на реално получаване на стоките или услугите по облагаемата доставка. Съгласно чл.69,ал.1,т.1 от ЗДДС, когато стоките или услугите се използват за целите на извършените от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. Съгласно чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по закона за получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, арг. чл.68, ал.2 от ЗДДС. Следователно за да възникне право на приспадане на данъчен кредит следва да е осъществена реална доставка, която изпълнява критериите на чл.6, ал.1 и чл.9 ал.1 от ЗДДС, както и да са налице предвидените в чл.71, т.1 ЗДДС документи.

1.По отношение на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по ф/ра № 20...1/12.06.2015 г., издадена от [фирма]:

Предмет на доставката е плащане по договор на обща стойност 325 840 лв. (данъчната основа е 271 533,33 и ДДС – 54 306,67 лв.). Самата фактура не отговора на изискванията на чл.114, ал.1, т. 9 ЗДДС, съгласно който фактурата задължително съдържа вида и количеството на стоката. Отраженият предмет „по договор” е напълно неясен както по качествени, така и по количествени показатели и може да се отнася до всяка една от сделките на дружеството, тъй като всички те се на основават на договорни отношения.

В обясненията си ревизираното лице сочи, че процесната фактура касае предварителен договор за покупко-продажба на недвижими имоти в [населено място]. От представения предварителен договор от 12.06.2015 г. се установява, че продавачът [фирма] се задължава в срок до 12.03.2016 г. да прехвърли в нотариална форма на [фирма] собствеността върху самостоятелни обекти № 21 ,№ 22 и № 26, находящи се в г.Н., [улица], бл. № 4, секция „Д”, вх.”А” срещу сумата от 271 533,33 лв. без ДДС. Заплащането е предвидено да стане по следния начин: 170 000 лв. по сметка в ТБ [фирма] за погасяване ипотечен кредит върху самостоятелен обект № 21; 100 000 лв. по сметка в ТБ [фирма] за погасяване ипотечен кредит за самостоятелен обект № 26; 1 533,33 лв. плюс дължимото ДДС в размер на 54 306,67 лв. купувачът ще заплати на продавача в срок до 12.03.2016 г. по банков път. По делото не са представени доказателства за извършени плащания към посочените две търговски банки. Не са представени и доказателства за финансовата обезпеченост на ревизираното лице да осъществи предвидените в договора плащания. По отношение на останалата част от сумата – 1 533,33 лева и данък в размер на 54 306,67 лв., в договора е посочено, че следва да бъде платена по банков път в срок до 12.03.2016 г. и че сумата щяла да бъде

преведена на [фирма], който е търговски представител на [фирма]. Представено е платежно нареждане за вътрешнобанков кредит от 06.10.2015 г. в ТБ [фирма] и договор за търговско представителство от 25.11.2009 г. Съгласно клаузите на договора за търговско представителство [фирма] се задължава незабавно да уведоми [фирма] за всяка една сделка, извършена от негово име и за получените суми, като в последния ден на месеца представи подробен отчет за извършените сделки и в три дневен срок от представяне на отчета да предаде получените суми от продажбата на недвижимите имоти. В хода на насрещната проверка на [фирма], въпреки изрично изисканите доказателства за плащане по фактурата, такива не са представени. [фирма] не представя доказателства и че неговият търговски представител му е предал получената сума по фактура № 20...1/12.06.2015 г.

От представените доказателства по делото се установява, че с Разрешение за строеж № 135/28.12.2005 г. на [община], на [фирма] е разрешено да построи „Комплекс жилищни сгради за сезонно обитаване – секции „А”, „Б”, „В” и „Г”. Удостоверение за въвеждане в експлоатация № 169/29.06.2007 г. е за секция „А”, а Удостоверение за въвеждане в експлоатация № 181/03.07.2007 г. е за „Б”. Представеното ценообразуване от 24.07.2007 г. също е за секции „А”, „Б”, „В” и „Г”. Тези доказателства обаче са неотнормирани към настоящия правен спор. Предмет на предварителния договор обаче е покупката на самостоятелни обекти, всичките в секция „Д”. От горното следва, че изобщо не се установява [фирма] да е собственик на недвижимите имоти, предмет на предварителния договор.

За да възникне правото на приспадане на данъчен кредит не е достатъчно да са налице предвидените в чл.71, т.1 ЗДДС документи. Необходимо е и да е налице реална доставка. В случая такава реална доставка липсва. Вярно е, че продажбата на чужда вещ по начало не е нищожна, но тя е индигия за действителните намерения на страните по предварителния договор. Очевидно е, че след като не е собственик на обектите, предмет на предварителния договор от 12.06.2015 г., [фирма] не би могъл да ги прехвърли по нотариален ред. Такова прехвърляне на собствеността по нотариален ред не е и извършвано и доказателства в тази насока не са представени нито в хода на ревизионното производство, нито пред настоящата съдебна инстанция, въпреки че е изтекъл уговорения за това в договора срок. Ревизираното лице не е имало намерение да придобие в собственост описаните в предварителния договор имоти, нито [фирма] реално е възнамерявал да прехвърли собствеността по нотариален ред, тъй като не се установи да е собственик. Няма и извършени реални плащания съгласно клаузите на договора. Сключеният предварителен договор и издадената фактура целят единствено да послужат за приспадане на данъчен кредит, без да отразяват реално извършена доставка. Въз основа на изложеното съдът намира, че не е налице данъчно събитие по смисъла на чл.25, ал.2, ал.3 и ал.4 от ЗДДС, което да обоснове издаването на фактура и начисляването на данък.

Неоснователно е позоваването на жалбоподателя на чл.6, ал.2, т.2 ЗДДС. Съгласно чл.14, т. 1 от Директива 2006/112/ЕО „доставка на стоки“ означава прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещ като собственик”. В т.2 са предвидени фактически действия, които се приравняват на доставка. Тези изключения включват: а) прехвърлянето, направено от или от името на публичноправен орган или в съответствие със закона, на собствеността върху вещь срещу

заплащането на компенсация; б) фактическото предаване на стоки съгласно договор за наем на стоки за определен срок или за продажба на стоки на изплащане, който предвижда в нормалния ход на събитията, собствеността върху стоките да бъде прехвърлена най-късно след заплащане на последната вноска и в) прехвърлянето на стоки съгласно договор, според който за покупката или продажбата е платима комисионна. От анализа на този текст става ясно, че цитираните фактически действия са предпоставени от договори, с които се извършва реално прехвърлянето от на собствеността. При предварителните договори с предмет недвижими имоти реалното прехвърляне на собствеността възниква едва със сключване на договор в нотариална форма. Предварителният договор, на който се позовава жалбоподателят, не е договор за продажба на изплащане, какъвто предвижда хипотезата на чл.14, т.2, б."б" от цитираната директива, поради което не попада в обхвата на чл. 6, ал.2, т.2 ЗДДС.

1. По отношение на фактура № 1...468/01.12.2015 г., с предмет плащане на наем по договор, издадена от [фирма]:

В жалбата си дружеството твърди, че му е отказано право на приспадане на данъчен кредит по цитираната фактура. Това твърдение не е вярно - в оспореният РА не е отказвано право на приспадане на данъчен кредит по издадената фактура от [фирма]. В РА са изследвани взаимоотношения на [фирма] с [фирма] единствено във връзка с изследване на икономическата дейност, която ревизираното дружество твърди, че осъществява през ревизирания период въз основа на сключен договор за наем, като направените в РА изводи в тази насока са правилни. Не са представени нито от ревизираното лице, нито от наемодателя, изисканите от ревизиращия екип документи, установяващи реалност на доставката: доказателства за осчетоводяването на наема, доказателства за извършено плащане на наема, доказателства за плащането на дължимите от наемателя обикновени разноски (ел. енергия, вода, телефон и пр.) за поддържане на имота. Самата фактура е издадена на 01.12.2015 г., което противоречи на клаузите на самия наеман договор, който предвижда, че първият наем ще се заплаща до 31.01.2015 г., а всеки следващ ще бъде дължим към 25 число, като при закъснение се заплаща неустойка в размер на 0,1 % за всеки просрочен ден, но не по-късно от 7 дни. Самата фактура е издадена с повече от десет месеца закъснение. Въобще липсват каквито и да е доказателства щото ревизираното дружество да е било реално наемател на недвижимия имот и да е извършвало стопанска дейност в него. Въз основа на събраните доказателства правилно ревизиращият екип е приел, че представената едва с жалбата пред директора на „ОДОП“ фактура е документ, създаден единствено с цел да облагодетелства ревизираното

дружество, без да се основава на реално извършена доставка.

Въз основа на гореизложеното съдът намира, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора, въз основа направеното искане и на основание чл.161, ал.1, предл.3 от ДОПК на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 2159 лева, съгласно чл.8,ал.1,т.4 от Наредба № 1/2004г. 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 управлението: [населено място],[жк], [улица], бл.№ 14А, ет.1, представлявано от управителя К. Д. К., срещу Ревизионен акт № 22221515008411-091-001/14.05.2016 г., издаден от М. С. Х. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и от А. К. К. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1339/05.08.2016 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 2159 /две хиляди сто петдесет и девет/ лева, представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: