

РЕШЕНИЕ

№ 2748

гр. София, 06.06.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 8 състав, в публично заседание на 10.05.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Елеонора Стоянова и при участието на прокурора ПАШАЛИЕВА, като разгледа дело номер **1763** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба В. № 4899 от 08.03.2011 г. по описа на Административен съд – С. град и В. № 53-00-114 от 17.02.2011 г. по описа на Д. “Обжалване и управление на изпълнението” (Д”О.”), подадена от А Н. Б., ЕГН *, адрес гр. С., жк Л., чрез А. Ж. К. от САК с адрес гр. С., У. Н срещу Ревизионен акт № 1006264 от 06.12.2010 г., издаден от Б Л З на длъжност старши инспектор по приходите П. ТД на Н. С. и мълчаливо потвърден от директора на Директора на Д. “О.” П. ЦУ на Н. – С..

Жалбоподателят сочи, че ревизионният акт е неправилен, тъй като получените от него възнаграждения за управление и контрол по сключения граждански договор не представляват облагаем оборот от осъществявана независима икономическа дейност. Твърди, че е налице преюдициално производство по предходен акт, а именно Акт за регистрацията му по ЗДДС № *14233 от 09.07.2010 г., потвърден с Решение № 1265/26.08.2010 г. на директора на Д”О.”, обжалван по съдебен ред. Излага съображения, че РА е нищожен, тъй като е издаден от некомпетентен орган и същевременно незаконосъобразен поради съществени нарушения на процесуалните правила, регламентиращи процедурата по издаване. В хода на съдебното производство жалбоподателят редовно

призован не се явява, представлява се от А. К., която поддържа жалба, моли същата да се уважи и да се отмени РА, тъй като в случая е следвало да се издаде наказателно постановление, с което да се накаже нарушителя.

Ответникът - Директорът на Д. "О." – гр. С. П. ЦУ на Н., редовно призован не се явява и не се представлява.

Представителят на С градска прокуратура изразява становище за основателност на жалбата.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № 1006264/26.07.2010 г., издадена от С Т К - началник на сектор „Ревизии“ в Д. „Контрол“ П. ТД на Н. С. - град е възложено извършването на ревизия на А Н. Б. за установяване на задълженията по ДДС - за периода 15.08.2009 г. - 31.07.2010 г. Със заповедта за възлагане на данъчна ревизия, в съответствие с чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, са определени лицата, които да извършат ревизията – Б Л З на длъжност старши инспектор по приходите – ръководител екип и Г С С на длъжност инспектор по приходите. Определен е срок за извършване на ревизията до 3 месеца, считано от датата на връчването на ЗВР. Заповедта е връчена на 06.08.2010 г. на жалбоподателя лично.

В срока по чл. 117 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад (РД) № 1006264 от 22.11.2010 г. и е връчен на жалбоподателя на 25.11.2010 г. В срока за депозиране на възражение е депозирана Декларация, подадена от А Б, В. № 15619/06.12.2009г., с която заявява, че констатациите в РД са основателни и законосъобразни, поради което няма да се възползва от правото си на възражение.

Със заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) № К 1006264/22.11.2010 г., Б Л З на длъжност старши инспектор по приходите е определена за компетентен орган по издаването на РА на А Б.. Издаден е РА № 1006264 от 06.12.2010 г. и връчен на жалбоподателя на същата дата. 02.06.2010 г. чрез пълномощника А Г. Срещу РА е подадена жалба пред Директора на Д. "О." П. ЦУ на Н. гр. С. с В. № 94-А-1231/20.12.2010 г.

В срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК е издадено Уведомление за отстраняване на нередовности по реда на чл. 147, ал.2 от ДОПК, изх. № 23-22-96 от 01.02.2011 г. Това уведомление не е връчвано на жалбоподателя, тъй като известието за доставяне е върнато в цялост като непотърсено, следователно жалбоподателят не е уведомен за констатираните пороци.

В срока по 156, ал.4 от ДОПК е депозирана жалбата срещу мълчаливо потвърждаване на РА от директора на Д. "Обжалване и управление на изпълнението".

Настоящата ревизията е продиктувана от факта, че А Б. е регистриран по ДДС на 12.07.2010 г. на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС. Тази регистрация е извършена извън срока на цитираната норма, поради което е съставен АУАН № 22-1119 от

12.07.2010 г. на основание чл. 178 от ЗДДС.

П. ревизията е установено, че за 2009 г. жалбоподателят е получил доходи от възнаграждения по извънтрудови правоотношения, тъй като има сключен граждански договор от 01.02.2009 г. със ЗД “КД Ж” . Въз основа на съдържанието на т.2 от този договор ревизиращият екип е приел, че А Б. е нает като съветник в застрахователното дружество като задълженията му се изразяват в консултантски, посреднически и представителни функции. За осъществяваните от жалбоподателя дейности същият получава месечно възнаграждение в размер на 3 700 евро или 7 236,37 лв. П. курс 1,95583 лева за едно евро – плаващ елемент в зависимост от изпълнението на техническите и оперативните планове за продажби, определени в договора. За първите три месеца след сключване на договора този плаващ елемент е в размер на 1000 евро независимо от изпълнението на техническите и оперативни планове.

Установеното е от представените от жалбоподателя сметки за изплатени суми и банкови извлечения, че от ревизираните данъчни периоди, че през м. 08.2009 г., м. 02.2010 г. и м. 04.2010 г. няма изплатени такива. В РД подробно за всеки период е посочена данъчната доставка, нейният размер, дължимата лихва и правното основание, въз основа на което са начислява данъка. В табличен вид е представен по месеци дължимия данък и лихва, като ревизията е установила задължение за внасяне в размер на 23 156, 39 лева.

Ревизиращият екип е посочил, че в случая А Б. е следвало да подаде заявление за регистрация по чл. 96, ал.1 от ЗДДС от 01.08.2009 г. до 14.08.2010 г. , защото в предходните шест последователни месеца (01.02.2009 г. – 31.07.2009 г.) задълженото лице е реализирало облагаем оборот в размер на 55 154,40 лева. Тъй като жалбоподателят е регистриран по ДДС на 12.07.2010 г., е назначена процесната ревизията с оглед установяване размера на дължимия данък за времето от 14.08.2009 г. – 12.07.2010 г. на основание чл. 102, ал.3, т.1 от ЗДДС. В допълнение е посочено, че изпълняваните задължения от жалбоподателя, регламентирани в т. 2 от договора със ЗД “КД Ж” представляват предоставянето на услуги по смисъла на чл. 3, ал.1 и ал.2 от ЗДДС и че същите са облагаеми доставки на основание чл. 12 от ЗДДС и като такива следва да бъдат посочени в декларацията по чл. 96, ал.1 от същия закон.

В хода на съдебното производство са приети като писмени доказателства по делото, представените с административната преписка, допълнително са ангажирани доказателства от ответника относно невръчването на жалбоподателя на Уведомление № 23-22-96 от 01.02.2011 г.

П. така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл. 156, ал.4 от ДОПК, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и

обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Страните не спорят относно фактите, основният спорен въпрос е по приложението на материалния закон и по-конкретно дали осъществяваната от жалбоподателя дейност по договор от 01.02.2009 г., сключен със ЗД „КД Ж” , съставлява независима икономическа дейност. Защитната теза на жалбоподателя е, че реализираните от него доходи са по граждански договор, с който са му възложени функции с характер на търговско пълномощие, управление и представителство на „КД Ж” .

Съдът не споделя изложените от жалбоподателя доводи за материална незаконосъобразност на акта за регистрация по ЗДДС. На задължителна регистрация по 96, ал. 1 от ЗДДС подлежи всяко лице с облагаем оборот 50 хил. лв. или повече за период, не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия, като облагаем оборот по смисъла на чл. 96, ал. 2, т. 1 от ЗДДС е сумата от данъчните основи на извършените от лицето облагаеми доставки с изключение на облагаемите със ставка нула.

От събрания доказателствен материал се установява, че актът за регистрация е издаден П. наличието на основание по чл. 96, ал. 1 ЗДДС. Представеният по делото договор от 01.02.2009 г., сключен между жалбоподателя и „КД Ж” , по своята форма и съдържание не съответства нито на договор за управление, нито на договор за търговско пълномощие съгласно чл. 21-29 от Търговския закон. Тълкувайки изразената от страните воля в посочения договор съдът приема, че основният предмет на договора е предоставянето на консултантски услуги. В т. 1 от договора с наименование „Предмет на договора” страните са се споразумели, че „КД Ж” възлага на съветника (в случая на жалбоподателя) да предоставя съвети на дружеството. Съгласно т. 2.5, вр. т. 3.2 от договора жалбоподателят се е задължил да предоставя съвети срещу месечно възнаграждение П. условия и в размер, уговорени в приложение 2 към договора. От т. 2.5.1 до т. 2.5.9 от договора са регламентирани областите, в които жалбоподателят се е задължил да предоставя съвети: създаване на основна политика и стратегия на дружеството във връзка с продажбите на застрахователни продукти по всички канали за продажби; създаване и развитие на всички канали за продажби на застрахователни продукти; разработване на технически и оперативни планове за дейността на дружеството по всички канали за продажби; постоянен контрол върху изпълнението на техническите и оперативни планове на всички канали за продажби; постоянен мониторинг и анализ на конкуренцията и на развитието на застрахователния пазар, в това число, но не само предоставяне на информация за нови застрахователни продукти, предлагани на българския застрахователен пазар, както и за застрахователни продукти, конкурентни на тези, предоставяни от дружеството; постоянен контрол за съответствие на дейността на дружеството с разпоредбите на закона; създаването и развитието на нови продукти, включително, но не само

предлагане на техни технически параметри, свързани с продажбата и съответстващи на параметрите, предлагани от конкурентите на дружеството; редовен преглед, обновяване и отчитане на планираните резултати; постоянен контрол върху спазването на вътрешните правила на дружеството за предлагане и продажба на застраховки, за обработка на лични данни и мерките срещу изпиране на пари. Съгласно т. 2.11 от договора е предвидено задължение за съветника да предоставя услугите, описани в договора, изключително само на дружеството, което дава основание на съда да приеме, че страните са постигнали съгласие по предоставянето на определени услуги, а не по учредяването на представителна власт. Действително в т. 2.8 от договора е предвидено, че жалбоподателят приема и се задължава да представлява „КД Живот” пред трети лица самостоятелно или заедно с друго лице. В същата точка обаче е предвидено, че за целта дружеството издава на съветника (отново е посочена фигурата на съветник, а не на пълномощник) пълномощни, които представляват приложения № 1 към договора, а в т. 2.15 е предвидено, че П. поискване от страна на дружеството, съветникът е длъжен незабавно да върне всички пълномощни, издадени от дружеството. Следователно представеният по делото договор няма за пряка правна последица учредяване на представителна власт на жалбоподателя по отношение на дружеството, а е необходимо дружеството допълнително да издаде пълномощни.

Въз основа на горното съдът приема, че декларираните доходи съставляват единствено възнаграждение за предоставените консултантски услуги. На следващо място, по делото е безспорно установено, че извършваната консултантска дейност е насочена към реализиране на икономическа изгода, осъществяване е през продължителен период от време и няма случаен характер, поради което съставлява на независима икономическа дейност по смисъла на чл. 3, ал. 2 ЗДДС. В заключение съдът приема за правилен извода на органа по приходите, че осъществяваната от жалбоподателя дейност по своята същност е предоставянето на консултантски услуги и попада в приложното поле на чл. 3, ал. 2 от ЗДДС. Изцяло се споделят от настоящия съдебен състав изложените мотиви в РД и РА П. изчислението на дължимия данък, представен в табличен вид, тъй като е съобразен с оглед представените служебни бележки за получени възнаграждения от жалбоподателя.

На следващо място съдът не споделя доводите на процесуалния представител на жалбоподателя, че в облагаемия оборот не се включват доставките на застрахователни услуги по чл. 47 от ЗДДС, когато не са свързани с основната дейност на лицето. В настоящия случай доходите на жалбоподателя не са получени в следствие на предоставени застрахователи и презастрахователи доставки от застрахователни брокери и застрахователни агенти, каквото е изискването на посочената норма. Следва да се уточни, че тя регламентира предоставените услуги по Кодекса на застраховането като освободени доставки. Както бе посочено по-горе от предмета на предоставения договор по делото е видно, че жалбоподателят не е извършвал услугите, посочени в чл. 47 от ЗДДС.

В жалбата се твърди, че функциите, които са възложени на А. Б. по своята същност представляват такива по договор за управление и контрол, който по смисъла на § 1, т.26, буква "з" от ДРЗДДФЛ е приравнен на трудово правоотношение. Действително това е така, но както бе посочено вече, съдът е приема, че основният предмет на този договор е предоставяне на консултантски услуги. В допълнение следва да се посочи, че ако се приеме твърдението на жалбоподателя за основателно, е следвало П. изплащането на възнаграждението му по това съглашение да се удържат дължимите задължителни осигурителни вноски. По делото липсват писмени доказателства в тази връзка още повече, че в представените служебни бележки от ЗД "КД Ж" срещу тези задължения е посочено, че такива не са внесени.

Неоснователно е възражението, че е налице преюдициално производство, разглеждащо Акта за регистрация на А. Б. по ЗДДС № *14233 от 09.07.2010 г., потвърден с Решение № 1265 от 26.08.2010 г. и обжалван пред АССГ, където е образувано адм. дело № 7248/2010 г., по което е постановен съдебен акт, с който е отхвърлена жалбата. Това е така, тъй като правното основание, на което са издадени двата акта, е различно на първо място. На следващо място с Акта за регистрация се декларира наличието на предписанията по чл. 96, ал.1 от ЗДДС, а с ревизионния акт се установяват, изменят и/или прихващат задължения за данъци и за задължителни осигурителни вноски; възстановяват резултати за данъчен период, подлежащи на възстановяване, когато това е предвидено в закон или се възстановяват недължимо платени или събрани суми. Тук в допълнение следва да се посочи, че ал. 4 на чл. 102 от ЗДДС предвижда, че за определяне на данъчните задължения на лицето в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема, че лицето дължи данък за извършените от него облагаеми доставки и облагаеми вътреобщностни придобивания се извършва с издаването на ревизионен акт по реда на ДОПК.

На следващо място съдът намира, че е неоснователно възражението на процесуалния представител на жалбоподателя, че неправилно е издаден процесния РА, тъй като вече за несвоевременното деклариране и регистриране по реда на ЗДДС, на доверителя ѝ е издаден АУАН и му е наложено съответното административно наказание с Наказателно постановление по ЗДДС. Това е така, тъй като с АУАН и НП се преследва административно наказателната отговорност на задълженото лице и реда за нейното търсене е предвиден в ЗАНН, докато настоящето производство е с изцяло фискален характер и с него не се търси превантивно възпитателното въздействие на административно наказателното производство.

Не на последно място е необходимо да се посочи, че не са налице предпоставките за обявяване на РА за нищожен, тъй като е издаден от ръководителя на ревизионния екип, изготвил ревизионния доклад. В случая не е налице нищожност, защото са спазени изискванията на чл. 119, ал.2 от ДОПК, понеже органът възложил ревизията е издал Заповед за определяне на

компетентен орган, надлежно връчена на жалбоподателя. Законът не предвижда ограничение за органа възложил ревизията да не определя за компетентен орган по издаване на ревизионния акт член от ревизиращия екип, изготвил РД.

Воден от горното съдът намира жалбата за неоснователна и като такава следва да я отхвърли и да потвърди обжалвания ревизионен акт, мълчаливо потвърден от директора на Д. “Обжалване и управление на изпълнението”.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК, Административен съд – С. град, I – во отделение, 8-ми състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Александар Н. Б., ЕГН *, адрес гр. С., жк Л., срещу Ревизионен акт № 1006264 от 06.12.2010 г., издаден от Б Л З на длъжност старши инспектор по приходите П. ТД на Н. С. и мълчаливо потвърден от директора на Директора на Д. “О.” П. ЦУ на Н. – С..

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: