Р Е Ш Е Н И Е
№ 3741

гр. София, 05.06.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 5 състав,** в публично заседание на 15.05.2014 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **1912** по описа за **2014** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.
Образувано е по жалба на „ИСГ Ю.” САС – Република Франция, със съдебен адрес - [населено място], [улица], вх. „В”, ет. 1, чрез адв. М., срещу Ревизионен акт № [ЕГН] / 30. 07. 2013 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 152 / 24. 01. 2014 г. на директора на Дирекция „ОДОП”.

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е незаконосъобразен, поради нарушение на материалния закон. По същество се иска от съда постановяването на съдебно решение, с което атакувания РА, бъде отменен в обжалваната част. Твърди, че доколкото договора за извършване на СМР е за извършване на работата „до ключ“, не е налице окончателен протокол за приемането на работата. Подробни съображение излага в писмени бележки. Претендира разноските по делото.
Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика”, чрез процесуалния си представител счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.
АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:
Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1202516 от 29. 03. 2012 г., изменена със ЗВР № 1205434 / 17. 07. 2012 г., издадени от П. Г. – на длъжност началник сектор

„Ревизии“, при ТД на НАП С. /оправомощена със Заповед № РД-01-6 / 05. 01. 2010г. на директора на ТД на НАП С./ е възложено извършването на ревизия на „ИСГ Ю.” САС – Република Франция, за определяне на задълженията на дружеството за данък по ЗДДС за периода 01. 10. 2010 г. – 31. 10. 2010 г. и за периода 01. 12. 2010 г. – 31. 12. 2010 г. Ревизията е повторна, във връзка с отменително Решение № 536 / 13. 03. 2012 г. на директора на Дирекция „О.” и е следвало да приключи до 17. 08. 2012 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № 1205434 от 20. 08. 2012 г., връчен на пълномощник на дружеството на 04. 06. 2013 г.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, са постъпили писмени възражения.

Със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1205434 / 31. 05. 2013 г., издадена от А. Т. (овластен със Заповед № РД-01-1358 / 01. 11. 2012 г. на директора на ТД на НАП С.) е определена И. В. А., за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на „ИСГ Ю.” САС – Република Франция.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № [ЕГН] / 30. 07. 2013 г., връчен на електронен адрес на пълномощника на 10. 09. 2013 г. (стр. 114).

С жалба вх. № 96-00-90 / 18. 09. 2013 г., е оспорен РА по административен ред.

Със споразумение между страните (стр. 119) е продължен срока за произнасяне от страна на решаващия орган с до 2 месеца.

С Решение № 152 / 24. 01. 2014 г. на директора на Дирекция „ОДОП” – С., ревизионния акт е потвърден в обжалваната част. Решението е връчено на 30. 01. 2014 г.

С жалба вх. № 53-04-181 / 11. 02. 2014 г., е обжалван РА по съдебен ред, в потвърдената от директора на Дирекция „ОДОП” част.

С атакувания в настоящото съдебно производство РА № [ЕГН] / 30. 07. 2013 г., изд. от орган по приходите в ТД на НАП С., в потвърдената му с Решение № 152 / 24. 01. 2014 г. на директора на Дирекция „ОДОП” – С. част, на жалбоподателя „ИСГ Ю.” САС – Република Франция, е допълнително начислен данък добавена стойност в общ размер на 127 891,55 лв. и са определени лихви за забава в размер на 8 629,95 лв.

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД обосновава следните правни изводи:

Оспорва се в срок, подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването и жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентни органи, съобразно действащата към този момент редакция на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените му в закона правомощия. При издаването му не е допуснато твърдяното от жалбоподателя нарушение на материалния закон.

В хода на ревизията е установено, че „ИСГ Ю. САС“ – Република Франция е акционерно дружество учредено съгласно законите на Република Франция. Дружеството е регистрирано за целите на ЗДДС в България, считано от 28.12.2009 г., чрез акредитирания си представител [фирма], а основната дейност на ревизираното лице е свързана с проектиране и изграждане на административна сграда - бизнес център, собственост на [фирма], с ЕИК[ЕИК]. Констатирано е, че за сградата е издадено разрешение за ползване на строеж от 17.12.2008 г. Между собственика на сградата [фирма], в качеството му на наемодател и [фирма], с ЕИК[ЕИК] е сключен договор за наем на офис помещения, общи части и паркоместа.

С договор от 12.05.2009 г. [фирма] е възложило на „ИСГ Ю. САС” – Франция да

изпълни проектиране и изграждане „до ключ” на административна сграда – бизнес център, съгласно общите условия на договора и приложени към него таблица на приложенията с отделни спецификации, срещу възнаграждение в размер на 2 111 451,72 евро /4 129 640,62 лв./, без ДДС. Уговорен е срок за изпълнение на СМР до 18.09.2009 г.

За извършените доставки по договора, до 01.10.2010 г. ревизираното дружество е издало на [фирма] четири фактури на обща стойност 3 873 111,50 лв. без ДДС. Начисленият ДДС е в размер на 774 622,35 лв. Видно от констатациите в РД и приложените доказателства във фактурите е отразено: фактура № 1/28.12.2009 г. е предмет: „извършени работи съгласно договор от 12.05.2009 г.“; фактура № 2/30.12.2009 г. с предмет: „1. извършени работи съгласно договор от 12.05.2009 г., 2. аванс по договор от 12.05.2009 г. 25%, 3 приспадане на аванс пропорционално на извършените работи"; фактура № 3/04.01.2010 г. с предмет: „1. извършени работи съгласно договор от 12.05.2009 г., 2. приспадане на аванс 25 % пропорционално на извършените работи" и фактура № 4/1.10.2010 г. с предмет: „1. Извършени работи съгласно договор от 12.05.2009 г., 2. Приспадане на авансово плащане". Впоследствие са издадени фактура № 5/02.09.2011 г. с предмет: „извършени работи съгласно договор от 12.05.2009 г. „до ключ” и споразумение” и фактура № 6/30.03.2012 г. с предмет: „извършени работи съгласно споразумение – левовата равностойност на 16 792,57 евро”. Общата стойност на издадените фактури възлиза на 4 011 569,98 лв. без ДДС. Към фактурите са приложени оценки на етапите на завършеност.

С договор от 18.05.2009 г. и анекс от 18.06.2009 г. жалбоподателят е възложил извършване на СМР на подизпълнителя [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Уговорено е възнаграждение в размер на 1 944 900,24 евро /3 803 894,10 лв./, срок за предаване на помещенията 15 седмици след началната дата и срок за завършване, 20 седмици след началната дата.

Установено е, че строително - монтажните работи са започнали на 01.09.2009 г. и са приключили в средата на месец януари 2010 г. Работата е приета с протокол съставен на 28.01.2010 г. При приемане на работите е констатирано некачествено изпълнение на СМР от подизпълнителя [фирма]. За отстраняване на установените дефекти на 17.05.2010 г. жалбоподателят е сключил договор за СМР с [фирма], ЕИК[ЕИК] /сега [фирма]/ за подобрение на работите по част „Архитектурна" и част „Електро". Към този договор са сключени анекси за допълнителни услуги на обща стойност 309 581,45 евро, без ДДС.

Установено е, че по кредита на счетоводна сметка 6111 „Разходи за основна дейност” ревизираното лице е отразило разходи в размер на 1 804 714,83 лв. Срещу така осчетоводените разходи в счетоводна сметка 703 „Приходи от продажба на услуги” са отчетени приходи в размер на 727 946,94 лв. /по издадените фактури/ и приходи в размер на 655 591,84 лв. от предходни периоди.

От страна на органите по приходите е прието, че в случая не е приложима разпоредбата на чл. 12, ал. 2 от Правилника за приложение на ЗДДС /ППЗДДС/ защото договорът е уговорен на база „твърда цена”. Посочва, че в хода на ревизионното производство не са представени приемо - предавателни протоколи, а само оценки на етапи за завършеност, за които счита, че нямат характер на протоколи за приемане на СМР. Поради това намира, че в случая датата на възникване на данъчното събитие следва да бъде определена по реда на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 12, ал. 1 от ППЗДДС. Сочи се, че дружеството е нарушило принципа на

съпоставимост между приходите и разходите. Този извод е обоснован с обстоятелството, че до началото на м. 10.2010 г. дружеството е отчело приходи в размер на 727 946,94 лв. За м. 10.2010 г. са отчетени приходи в размер на 655 591,84 лв. Общо са начислени приходи в размер на 1 383 538,78 лв. От своя страна за периодите от м. 01.2010 г. до м. 09.2010 г. [фирма] е издало фактури за изпълнени строителни услуги на стойност 1 804 714,83 лв., като е налице е разлика от 421 176,05 лв.

При така определената данъчна основа, на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 25 от ЗДДС и чл. 12, ал. 1 от ППЗДДС е начислен ДДС в размер на 84 234,21 лв. върху данъчната основа в размер на 421 176,05 лв.

Жалбоподателят оспорва допълнително начисления данък, като счита корекцията за незаконосъобразна. Твърди, че със съставения със [фирма] на 28.01.2010 г. двустранен протокол са установени многобройни дефекти, които е следвало да бъдат отстранени от изпълнителя. Според жалбоподателя не е съставен окончателен протокол за приемане на отстранените дефекти. Подържа становище, че твърдението от страна на доставчика [фирма] за извършено отстраняване на дефекти към 05.03.2010 г. не е доказано документално. Според него неправилно органът по приходите се позовава изцяло на получените от доставчика данни, без да извърши проверка на тяхната обоснованост и достоверност. Позовавайки се на разпоредбите на чл. 25, ал. 4 от ЗДДС, във връзка с чл. 12, ал. 2 от ППЗДДС и клаузите уговорени в Договора от 12.05.2009 г. жалбоподателят счита, че в случая е налице доставка с поетапно изпълнение, при която е договорено плащане за всеки период или етап, които се приемат от получателя. Поради това намира за неприложим общия ред за възникване на данъчно събитие, защото действителната воля между страните е да се документира приемането на отделни етапи от СМР, вкл. крайното предаване на сградата. Следователно, в конкретния случай данъчното събитие за доставката между [фирма] и ревизираното лице следва да възникне както е договорено между страните, а именно когато [фирма] приеме сградата в завършен вид, съгласно чл. 12, ал. 2 от ППЗДДС.

Съгласно чл. 25, ал. 4 от ЗДДС, при доставка с периодично, поетапно или непрекъснато изпълнение, с изключение на доставките по чл. 6, ал. 2, всеки период или етап, за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата, на която плащането е станало дължимо.

На основание, чл. 12, ал. 2 от ППЗДДС, Когато по договор за доставка на услуга същата е свързана с изпълнението на отделни етапи, които се приемат от получателя по доставката, за всеки етап на завършеност на услугата възниква данъчно събитие, данъкът за което става изискуем на датата на приемане на съответния етап, като тази дата се удостоверява с приемно-предавателен протокол, подписан от доставчика и получателя.

В конкретния случай видно от договора от 12.05.2009 г. [фирма] е възложило на „ИСГ Ю. САС" – Франция да изпълни проектиране и изграждане „до ключ" на административна сграда – бизнес център, съгласно общите условия на договора и приложени към него таблица на приложенията с отделни спецификации, като е уговорен срок за изпълнение на СМР до 18.09.2009 г. и цена в размер на 2 111 451,72 евро /4 129 640,62 лв./, без ДДС.

Видно е от клаузите на договора, че е определена крайна дата на приключване на дейностите – 18. 09. 2009 г., краен срок за отстраняване на евентуални дефекти, както

и крайна (твърда) цена, като не е предвидено приемане на етапи от строителството. Изрично в т. 3.6 от договора е посочено, че приемането на строителните дейности и предаване на функционално годната сграда ще се извърши на 18. 09. 2009 г. В тази връзка предвидените в т. 9.5.2 междинни плащания са на база на месечни оценки, които обаче не представляват етапи от строителството, доколкото не са предвидени сроковете за извършването им, а само калкулират текущо извършената дейност.

В същото време по делото няма спор, че за м. 10.2010 г. от страна на жалбоподателя са отчетени приходи в размер на 1 383 538,78 лв. и разходи на стойност 1 804 714,83 лв., като е налице е разлика от 421 176,05 лв.

Доколкото, е нарушена разпоредбата на т. 5.1. б.“г“ от Счетоводен стандарт 18 „Приходи“, предвиждаща че приходите за всяка сделка се признават едно - временно с извършените за нея разходи (принцип на съпоставимост между приходите и разходите), то от страна на органите по приходите правилно за разликата е начислено ДДС в размер на 84235,21 лв.

С оглед гореизложеното, съдът счита, че жалбата е неоснователна в тази си част и като такава следва да се остави без уважение.

По отношение на начисления данък за м. 12. 2010 г.

Безспорно е, че по повод установени недостатъци на извършените от [фирма] строително-ремонтни работи на 17.05.2010 г. жалбоподателят е сключил договор с [фирма] /сега [фирма]/ за репариране на работи по част „Архитектурна” и по част „Електро” в наетите от [фирма] помещения в административна сграда, находяща се в [населено място], [улица]. Договореното възнаграждение е в размер на 89 704,74 евро без ДДС, като с анекси са извършвани промени на договорните клаузи и са възлагани допълнителни обеми работи.

Установено е, че през периодите м. 11.2010 г. и м. 12.2010 г. [фирма] е издало на ревизираното дружество шест фактури на обща стойност 356 739,94 лв. и начислен ДДС в размер на 71 347,99 лв.

Органът по приходите посочва, че жалбоподателят е получил изпълнение на услугите от [фирма], на 10.12.2010 г., поради което на тази дата следва да се счита за изпълнена и услугата към [фирма].

Поради това и на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, чл. 25, ал. 2 от ЗДДС и чл. 113, ал. 1 и ал. 4 от ЗДДС, е начислен данък върху добавената стойност в размер на 43 656,35 лв., върху данъчна основа в размер на 218 281,75 лв., представляваща разликата между данъчната основа на получените доставки (356 739,94 лв.) и данъчната основа на издадените към [фирма] фактури № 5/02.09.2011 г. и № 6/30.03.2012 г. на обща стойност 132 458,21 лв.

С оглед изложеното по-горе съдът намира, че след като работата извършена от [фирма] е приета без забележки от страна на жалбоподателя, е приключила и услугата предоставяне към [фирма].

След като договорът сключен между жалбоподателя и [фирма] не предвижда отделни етапи, за които да са уговорени конкретни плащания, разпоредбите на чл. 25, ал. 4 от ЗДДС и чл. 12, ал. 2 от ППЗДДС са неприложими към конкретния случай. При така настъпилото данъчно събитие по реда на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС жалбоподателят е бил длъжен да издаде фактура и начисли ДДС в съответствие с изискванията на чл. 86, ал. 1 и чл. 113, ал. 1 и ал. 4 от ЗДДС.

С оглед гореизложеното, съдът счита, че жалбата е неоснователна в тази си част и като такава следва да се остави без уважение.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав на АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД приема, че обжалвания ревизионен акт, е издаден от компетентен орган и в съответната форма, като са спазени процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му и не страда от пороци обуславящи неговата отмяна.
При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, ще следва жалбоподателя да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 / 09. 07. 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.
Така мотивиран, Административен съд София-град, I–во отделение – 5 състав:

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на „ИСГ Ю.” САС - Република Франция, срещу Ревизионен акт № [ЕГН] / 30. 07. 2013 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 152 / 24. 01. 2014 г. на директора на Дирекция „ОДОП”.
ОСЪЖДА „ИСГ Ю.” САС - Република Франция, ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 895 (три хиляди осемстотин деветдесет и пет) лева.
РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: