

РЕШЕНИЕ № 14345 ОТ 22.12.2008 Г. ПО АДМ. Д. № 8102/2008 Г., I ОТД. НА ВАС

Чл. 108, ал. 2 ЗДДС (отм.)

Върховният административен съд на Република България - Първо отделение, в съдебно заседание на осемнадесети ноември две хиляди и осма година в състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ:
ЗДРАВКА ШУМЕНСКА
ЧЛЕНОВЕ:
МИЛЕНА ЗЛАТКОВА
ЕМИЛИЯ МИТКОВА

при секретар Благвеста Първанова и с участието на прокурора Македонка Поповска изслуша докладваното от председателя по адм. д. № [8102/2008](#)

Производството е по реда на чл. 208 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс.

Образувано е по касационна жалба на адв. Огнян Генковски, в качеството му на процесуален представител на Димитър Атанасов Кръстев, срещу решение № 659/29.04.2008 г. по адм. д. № 1266/2007 г. на Административния съд - гр. Варна.

В касационната жалба са развити доводи за неправилност на обжалваното решение, поради нарушаване на материалния и процесуалния закон, което съставлява отменително касационно основание по чл. 209, т. 3 от Административнопроцесуалния кодекс.

Ответната страна по касационната жалба - директорът на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" - гр. Варна не ангажира становище по нея.

Представителят на Върховна административна прокуратура дава заключение за неоснователност на касационната жалба.

Върховният административен съд, първо отделение, след като прецени допустимостта на касационната жалба и наведеното отменително основание, съгласно чл. 218 от АПК, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Касационната жалба е процесуално допустима като подадена в срок и от надлежна страна, а разгледана по същество е основателна.

Предмет на съдебния контрол в производството пред Административния съд - гр. Варна е бил РА № 0300970/02.05.2007 г. на органа по приходите при ТД на НАП - гр. Варна, потвърден с решение № 381/22.06.2007 г. на директора на дирекция "ОУИ" - гр. Варна. Същият е издаден в резултат на осъществена ревизия по прилагането на ЗОДФЛ (отм.) за ревизиран период 01.01.2001 г. - 31.12.2005 г. и по ЗДДС (отм.) за ревизиран период 15.05.2005 г. - 31.01.2006 г. В хода на административното производство е установено, че лицето е подавало ГДД по чл. 41 от ЗОДФЛ (отм.) за периода 2001 г. - 2005 г., като е декларирало облагаеми доходи от личен труд. На същото е връчено ИПДПОС, в резултат на което то е представило изисканите документи, осъществена е насрещна проверка на "Булмако инвест" ООД, като в нейно изпълнение са представени доказателства, а именно протоколи от № 4 до № 52 от ОС на съдружниците, с които е взето решение за изплащане на суми за положен личен труд от съдружниците за времето от 2001 г. до 2005 г., писмени обяснения за вида и характера на извършваната дейност, по повод на

която е реализирано плащането. От ревизиращия орган е прието, че лицето е осъществявало услуги с личен труд, в резултат на което е реализирал доходи, които съставляват облагаем оборот по смисъла на чл. 108, ал. 2 от ЗДДС (отм.) за времето от 01.05.2004 г. до 30.04.2005 г. в размер на 51 150,00 лв., поради което е следвало да подаде заявление за задължителна регистрация по цитираната разпоредба в срок до 14.05.2005 г. За времето от 15.05.2005 г. до 31.01.2006 г. същото е реализирало облагаем оборот в размер на 44 000,00 лв., върху който дължи ДДС общо в размер на 7333,36 лв. и лихва за забава в размер на 1432,86 лв., които са определени с процесния РА. Правното основание затова е чл. 55, ал. 1 и ал. 5, както и чл. 132, ал. 2 от ЗДДС (отм.). Административният орган се е позовал и на чл. 3, ал. 1 и ал. 2 и чл. 4, ал. 1 от ЗДДС (отм.).

В мотивите на обжалваното решение подробно е обсъдена фактическата страна по спора, като е направена преценка за законосъобразност на обжалвания ревизионен акт. Съдът е определил като основен спорен факт дали услугите, предоставени от съдружник в търговското дружество и заплатени от последното като положен личен труд представляват независима икономическа дейност по смисъла на чл. 4 от ЗДДС (отм.). Приел е, че дейността в случая не се отнася до извършване на правни и фактически действия от името и за сметка на дружеството, а за услуги, получени от дружеството от физическото, ревизирано, лице Димитър Кръстев, което е съдружник в него и има договор за управление и контрол, сключен от 06.01.2006 г. Според него липсва правно основание услугите, получени от съдружник в дружеството да бъдат третирани различно от същите услуги, получени от трето лице. Търговският закон ясно регламентира правата и задълженията на съдружниците и на управителя на дружеството. Право и задължение е на съдружника да участва в управлението на дружеството, а управителят организира и ръководи дейността на дружеството, като отношенията между тях се уреждат с договор за възлагане на управлението в писмена форма. Поради липса на такъв договор, включително и за дължимост на възнаграждение, то действията по обикновено управление са в изпълнение на закона и за тях не се дължи плащане. Останалите дейности като услуги, описани в протоколите на ОС на дружеството са свързани с производствената дейност на предприятието и се предоставят от Димитър Кръстев в качеството му на машинен инженер. Те са предоставяни редовно и по занятие от него и биха могли да бъдат предоставяни от всяко трето лице. За доказване на доход от дейност по управление е необходимо наличието на писмен договор, предвидено в него възнаграждение, плащане на същото, надлежното му осчетоводяване от дружеството и декларирането на същия от получателя му. По повод възражението, че част от услугите са необлагаеми по смисъла на ЗДДС (отм.) и не са разграничени по основание и размер, съдът се позовал на факта, че получените суми са за личен труд в дружеството, а не за управлението му, като оказването на съдействие за дейността на дружеството е задължение на съдружника *ex lege* и за него не се дължи възнаграждение.

Настоящият съдебен състав намира, че обжалваното решение е неправилно постановено. Съгласно чл. 132, ал. 2 от ЗДДС (отм.), в приложимата редакция, в случаите по ал. 1, а именно когато данъчно-задължено лице по този закон, което е задължено, но не подаде заявление за регистрация в установените по този закон срокове, освен предвидената санкция по цит. алинея дължи и ДДС като регистрирано лице по този закон, за периода от изтичането на срока за подаване на заявление за регистрация до датата на регистрацията или до датата, на която са отпаднали основанията за регистрацията му. В процесния случай е установено, че това е времето от 15.05.2005 г., когато в изпълнение на чл. 108, ал. 1 от ЗДДС (отм.) ревизираното лице е следвало да подаде заявление за задължителна регистрация, понеже е достигнало законово определения праг затова, до 31.01.2006 г., когато е отпаднало задължението му за регистрация по ЗДДС (отм.). По делото не е имало спор за факти, а именно че Димитър Кръстев е реализирал облагаем оборот от 50 000,00 лв. за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца, преди текущия, а именно от 01.05.2004 г. до 30.04.2005 г., до м. 05.2005 г., като до 14-о число на същия месец е следвало да подаде заявление за регистрация по ЗДДС (отм.). Установено е, че

същият е осъществен в резултат на изпълнени от лицето услуги на дружеството с ограничена отговорност, в което то е съдружник и управител, без да има сключен договор за възлагане на контрол и управление. Съгласно чл. 141, ал. 7 от ТЗ договърът за управление се сключва в писмена форма и тя е такава за валидност. След като няма валиден договор, липсва и изпълнител по него с това качество. Ревизираното лице с качеството съдружник притежава съвкупност от права, имуществени и неимуществени, като от категорията на последните е и правото по чл. 123 от ТЗ да участва в управлението на дружеството. Същевременно в изпълнение на чл. 124 от ТЗ той има и съответното задължение да участва в това управление, но и да оказва съдействие за осъществяване на неговата дейност. От тук касаторът извежда първото си възражение, което е основателно. В процесния случай, въпреки че практически задълженото лице е осъществявало дейност по управление на дружеството по смисъла на чл. 141 от ТЗ, то в качеството му на обикновен съдружник е осъществявало такава и по обикновено управление, както и такава по оказване съдействие за осъществяване на дейността на дружеството за постигане на неговите цели, т.е. фактически и правни действия от името и за сметка на същото. Тези задължения по естеството си са неимуществени и са част от членственото правоотношение на съдружника. Следва да бъде споделена тезата на касатора, че правоотношенията между съдружник и ООД могат да се основават на трудов договор, на граждански договор, на мениджърски договор, но и да се основават на закона, а именно на чл. 124 от ТЗ. В последната хипотеза няма насрещна престация, понеже получател на услугата е дружеството, респ. неговите клиенти. Осъществяваната дейност от ревизираното лице не е независима икономическа дейност по смисъла на чл. 4 от ЗДДС (отм.), респ. същото не е данъчно-задължено лице по чл. 3 от цитирания закон. Следва да се приеме в случая, че услугите с личен труд, предоставяни от съдружник са такива предоставяни вместо дружеството, което се определя от предмета на дейност на същото, а именно производство и ремонт на корабни изделия, както и от специалността на физическото лице - корабен инженер. В процесния ревизионен акт не е направен анализ на извършените услуги с личен труд, поради което във връзка с оспорването му е ангажирана съдебно-счетоводна и съдебно-техническа експертиза, заключенията по които не са кредитирани от съда. Същите установяват по категоричен начин, че осъществяваната от лицето дейност, включваща управленска и техническа такава, е във връзка с тази на дружеството, в което е съдружник. По повод реализираните доходи, заплащани на същото, то те са декларирани от лицето с ГДД по чл. 41 от ЗОДФЛ (отм.) и са обложени по реда на този закон, като не може да се изведе аргумент с оглед начина на облагане по него за вида на доходите, съответно за облагането по реда на друг закон. Квалифицирането на същите като облагаем оборот по чл. 108, ал. 1 от ЗДДС (отм.) в резултат на осъществявана независима икономическа дейност предполага отношенията между съдружника и дружеството да са несубординирани, което с оглед на членското правоотношение между тях не е така. Оказването на същите от съдружник действително е *ex lege*, но няма пречка да бъде уговорено възнаграждение и в случаите извън хипотезата на чл. 141 от ТЗ и заплащането му не може да обоснове преценка за квалифицирането им с оглед изискванията на чл. 4, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС (отм.). Същите не са извършвани по занятие. Относно второто нарушение, твърдяно от касатора за допуснати нарушения на съдопроизводствените правила, то същото е неоснователно. Съдът е изложил подробни и аргументирани изводи, като е обсъдил събраните по делото доказателства, но допуснатото от него нарушаване е свързано с неправилно преценената фактическа обстановка по спора във връзка с приложимата материалноправна норма.

При този изход от спора на касатора следва да се присъдят съдебни разноски общо в размер на 776,00 лв. за двете съдебни инстанции, на основание чл. 161 от ДОПК.

Съобразно изложеното и на основание чл. 222, ал. 1 от Административнопроцесуалния кодекс, Върховният административен съд, първо отделение,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ решение № 659/29.04.2008 г. по адм. д. № 1266/2007 г. на Административния съд - гр. Варна и вместо него

ПОСТАНОВЯВА:

ОТМЕНЯ по жалба на Димитър Атанасов Кръстев РА № 0300970/02.05.2007 г. на органа по приходите при ТД на НАП - гр. Варна, потвърден с решение № 381/22.06.2007 г. на директора на дирекция "ОУИ" - гр. Варна, с който на същия е определено задължение за ДДС общо в размер на 7333,36 лв. и лихва за забава в размер на 1432,86 лв., на основание чл. 55, ал. 1 и ал. 5, чл. 132, ал. 2 от ЗДДС (отм.), във връзка с чл. 3, ал. 1 и ал. 2, и чл. 4, ал. 1 от ЗДДС (отм.).

ОСЪДЖА дирекция "ОУИ" - гр. Варна да заплати на Димитър Атанасов Кръстев сумата 776,00 лв., съдебни разноски.

Решението е окончателно и не подлежи на обжалване.