

Решение № 589

гр. София, 23.03.2010г.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, i отделение, 16 състав, в
открито заседание на 03.02.2010 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ралица Романова

Секретар: Гертана Мартинова
Прокурор: Николова

като разгледа дело номер **6561** по описа за **2009** година докладвано от
съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по реда на чл.156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на ЕТ „Е. Т. НИКОЛОВА” гр.С., БУЛСТАТ *, с адрес на управление: гр.С., бул. ”Цар Б. III”, представлявано от Е Н срещу Ревизионен акт №ЦУ-10/15.05.2007 година, издаден от Б. Н Н, главен инспектор по приходите в ТД на Н. – С. град, потвърден с Решение №1187/24.07.2007 година на Директора на Дирекция”О.” гр.С..

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на атакувания ревизионен акт. Твърди се, че в заповедта за възлагане на ревизия трябва да бъдат посочени всички обстоятелства, имащи значение за ревизията, а обстоятелството, че ревизията има за предмет изменението на задължения за данъци, определени с влезли в сила ревизионни актове е от изключително значение и представлява част от задължителното съдържание на заповедта за възлагане на ревизия. Посочва се още, че писмата на МФ на Н. съдържат данни за „Никформ” Лтд И от 1999 година и 2000 година и не би имало пречка да бъдат събрани при първоначалната ревизия. Сочи се още, че срокът по чл.134, ал.3 ДОПК не е спазен и напълно неправилен е изводът на приходната администрация, че не налице износ по смисъла на чл.14 от ЗДДС. Искане се отменя на ревизионния акт. Претендират се присъждане на направените във връзка с делото разноски.

В съдебно заседание, жалбоподателят „ЕлпинТ. Н” - гр. С. се представлява от адвокат Т, която поддържа жалбата и искането за отмяна на Ревизионен акт №ЦУ-10/15.05.2007 година, издаден от Б. Н Н, главен инспектор по приходите в ТД на Н. – С. град. Претендира присъждане на направените по делото разноски.

Ответникът по жалбата - Д. на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на Н.-гр.С. се представлява от юрисконсулт Б, която оспорва жалбата като неоснователна и изразява искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на СГП изразява становище за основателност на жалбата.

Административен съд С.-град, след като прецени събраните по делото доказателства, ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните, приема за установено следното:

На 20.10.1998 година в П-Ф е сключен договор между „Никформ” ООД-И и „Е. Т. Н”, по силата на който „Никформ” ООД е представило в заем на жалбоподателя сумата от 500 000 щатски долара. С договора били уговорени и останалите права и задължения на страните в това число и събирането от страна на заемодателя на всички вземания на заемополучателя от други контрагенти.

С ДРА №17—Р-631/06.02.2004 година на жалбоподателя са определени данъчни задължения в размер на 4221.96 лева ДДС за внасяне и ДДС за възстановяване в размер на 64928 лева за периоди 01.07.2003 г. – 31.10.2003 г.

Резултатите от извършена жалбоподателя ревизия за данъчни периоди 01.11.2003 г. – 31.03.2004 г. са отразени в ДРА № 17-Р-327/09.07.2004 г.

С ДРА №517/26.07.2004 година на жалбоподателя е признато правото на възстановяване на ДДС в размер на 90 692.94 лева за периода 01.04.2004 г. – 31.05.2004 г.

В ДРА № 1037/09.03.2005 година са отразени резултатите от извършена ревизия на „Е. Т. Н” за периода 01.06.2004 г. – 31.10.2004 г.

Ревизията, в резултат от която е издаден оспорения Ревизионен акт №ЦУ-10/15.05.2007 година е възложена с Акт за възлагане на данъчна ревизия № 40/26.04.2005 г., издаден от директора на Регионална данъчна дирекция – гр. С., изменен с Акт за възлагане на данъчна ревизия № 66/26.07.2005 г. И двата посочени АВДР са подписани със запетайка, за което от страна на ответника са представени Заповед № РД 01-11/25.04.2005 г. и Заповед № РД 01-24/05.07.2005 г., по силата на които длъжностни лица от Регионална данъчна дирекция – гр. С., посочени в заповедите са оправомощени да изпълняват функциите на Д. на Регионална данъчна дирекция – гр. С. за конкретния период на отсъствие на титуляра. Ревизионното производство е спряно с разпореждане за спиране на данъчна ревизия № 10/19.08.2005 г. Със Заповед за възлагане на Ревизия № 160/15.01.2007 година е възобновено ревизионното производство, възложено с АВДР №40/26.04.2005 година за изменение на данъчни задължения по ЗДДС, определени с ДРА №17-631/06.02.2004 година, № 517/26.07.2004 година, № 17-Р327/09.07.2004 година и № 1037/09.03.2005 година. Определен е обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди-ДДС за периода 01.07.2003 година-30.09.2003 година, 01.11.2003 година-30.11.2003 година и 01.03.2004 година-31.10.2004 година. Определен е и срок за завършване на ревизията -15.02.2007 година.

Със Заповед №ЦУ110/15.02.2007 година изпълнителният Д. на Н. е разрешил да бъде удължен до 15.03.2007 година срокът за извършване на ревизия на „Е. Т. Н” -гр. С..

Със Заповед за възлагане на ревизия № 574/15.02.2007 година, издадена от директора на ТД на Н.-С.-град е удължен срока на извършваната ревизия на „Е. Т. Н” до 15.03.2007 година.

На 29.03.2007 година е съставен Ревизионен доклад № 574, с който е предложено да бъдат установени задълженията на ревизирувания субект по периоди, подробно описани в ревизионния доклад. Ревизионният доклад е връчен на 25.04.2007 година лично срещу подпис на пълномощник на ревизираното лице.

Със Заповед за определяне на компетентен орган № К ЦУ-10/18.04.2007 година на директора на ТД на Н.-С.-град е определен Б. Николчов Николчовски на длъжност-главен инспектор по приходите за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на „Е.-Т. Н -гр.С.. Заповедта за определяне на компетентен орган е

върчена лично на пълномощника на жалбоподателя на 21.05.2007 година. На 15.05.2007 година е издаден РА № ЦУ-10, с който са установени задълженията на жалбоподателя по видове задължения и по периоди, подробно описани в ревизионния акт.

Ревизионният акт е върчен на 21.05.2007 година на пълномощник на ревизираното лице. На 04.06.2007 година, жалбоподателят е подал жалба срещу издадения ревизионен акт до Директора на Дирекция „О.“, а последният с Решение № 1187/24.07.2007 година е потвърдил обжалвания ревизионен акт.

За установяване на обстоятелството дали в счетоводството на жалбоподателя се съдържат документи, издадени от „Никформ“ Лтд - Ирландия за получените от последното и от чуждестранни контрагенти суми документи, удостоверяващи извършеното прихващане по чл.3 от Договора, има ли преведени по банкови сметки на жалбоподателя разлики между размера на полученото вземане от контрагенти на „Е.-Т. Н“ и размера на получените от нея заемни средства от страна на „Никформ“ И, разполага ли жалбоподателят с ЕАД за износ по фактура №1868/11.07.2003 година с предмет на доставка-патешко магре 5000 кг и кой е получател по тази фактура, какъв е размерът на задълженията към доставчици и кредитори, Стоката по ЕАД №5101-3165/26.07.2003 година върната ли е в страната и с нея извършвани ли са облагаеми доставки, налице ли са документи, удостоверяващи прехвърляне правото на собственост върху изнасяните стоки от страна на жалбоподателя, по делото е прието заключение на съдебно-счетоводна експертиза. От заключението на вещото лице се установява, че за извършения износ, освен българска фактура, се издава и международен документ-Инвойс, в който има три страни—Доставчик- „Е. Т. Н“, Клиент „Никформ“ ООД и получател на стоките, който е получател и по Тир карнет. На името на „Никформ“ ООД има аналитична партида по счетоводна сметка клиенти, а фактурите, издадени за всеки отделен износ на месни продукти се завеждат като вземане от „Никформ“ и по тази партида през 2000 година не са постъпвали средства, като паричният поток е от получателите на стоките към "Никформ" в качеството му на заемодател по Договор за заем от 20.10.-1998 година и съгласно чл.3 от Договора „Никформ“ събира всички вземания на от чуждестранни контрагенти в страни- членки на ЕС с правото да прихваща от тези получени вземания суми до размера на предоставените до този момент по настоящия договор заемни средства, като всички суми по фактури за реализиран износ, с който е задължен по сметка "Клиенти, аналитична сметка "Никформ лимитид", периодично обикновено на три месеца се прехвърлят за погасяване на заема, водещ се по сметка-Получени дългосрочни заеми и в счетоводството на фирмата не се съхраняват документи, издадени от Никформ за получени от него суми от чуждестранни контрагенти и съответно за извършеното погасяване на предоставения заем. Вещото лице посочва, че анализът на счетоводна сметка 411-„Клиенти"аналитична сметка"Никформ Лимитид" и сметка 151-Получени дългосрочни заеми показва, че през периода 2000-2004 година няма получени заеми, като е извършвано само погасяване на получени през предходни години средства по договора за заем и няма възстановяване на суми от клиенти по извършен от фирмата внос. Вещото лице твърди още, че прегледът на Дневника за продажби за месец юли 2000 година на жалбоподателя показва, че през този период са извършени два износа-фактура № 1868/11.07.2003 година с доставчик- „Е. трейд” - Е Н, клиент-Никформ-Ирландия и международна фактура № x100/11.07.2003 година с доставчик-жалбоподателят, клиент- „Никформ" и Получател Волаген, П за износ на патешко магре-500 кг на стойност 92 901.93 лева, но фирмата не съхранява ЕАД, с който

е оформен износът и фактура №1870 от 25.07.2003 година с доставчик-жалбоподателят, клиент-Никформ и международна фактура №101 с получател Амюрал, П за износ на гъши каркаси 1295 кг на стойност 12664 лева, оформен с ЕАД №5101/1-3165/26.07.2003 година и международна товарителница за осъществен износ, заверен от МП-К. Установено е, че размерът на задължението по договора за заем от 20.10.1998 година със заемодател-„Никформ” ООД към 30.10.2004 година е 2 226 675.20 лева и съгласно договор за цесия от тази дата, става задължение към Кингстон Ентерпрайсес, като от справка към 31.12.2004 година, размерът на задължението по горния договор към Кингстон Ентерпрайсес е 444 904.74 лева. Също така е установено, че през 2003 и 2004 година няма върнати стоки от износ в това число и стоки, оформени с ЕАД № 5101/1-3165/26.07.2003 година. В счетоводството на жалбоподателя не се съхраняват документи, издадени от заемодателя за събраните от него вземания от клиенти по износа, както и за погасяване на заема. Съгласно приетата счетоводна политика, правото на собственост върху продадената стока се счита прехвърлено на датата на издаване на фактура, с която е оформена сделката и това се отнася както за сделките в страната, така и за тези по износа на стоки.

С оглед на така установената фактическа обстановка. Административен съд С.-град намира, че жалбата е процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156, ал.5 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване. Разгледана по същество, същата се явява основателна по следните съображения:

По делото е безспорно установено, че за ревизираните периоди с оспорения Ревизионен акт №ЦУ-10/15.05.2007 г. има предходно издадени ревизионни актове, а именно: ДРА №17—Р-631/06.02.2004 година за периоди 01.07.2003 г. – 31.10.2003 г.; ДРА № 17-Р-327/09.07.2004 г. за данъчни периоди 01.11.2003 г. – 31.03.2004 г.; ДРА №517/26.07.2004 година за периода 01.04.2004 г. – 31.05.2004 г. и ДРА № 1037/09.03.2005 година за периода 01.06.2004 г. – 31.10.2004 г. Безспорно е между страните, че посочените ревизионни актове са влезли в сила като неоспорени от жалбоподателя. В този случай данъчна ревизия за същите периоди може да бъде възложена само по реда на изменение на данъчно задължение и при наличие на изрично предвидените в закона предпоставки. Ревизионното производство, в резултат на което е издаден оспорения РА е възложено при условията на Данъчния процесуален кодекс (отм. ДВ, бр. 105 от 29.12.2005 г.), поради което е необходимо да се изследва наличието на регламентирания в последния условия, при наличието на които е допустимо възлагането на ревизия за изменение на данъчни задължения, определени с влязъл в сила данъчен акт.

Съгласно разпоредбата на чл. 115, ал.2 от ДПК (отм) данъчно задължение се изменя на следните основания:

1. когато се открият нови обстоятелства или нови писмени доказателства от съществено значение за определяне на данъчни задължения, които до влизането в сила на данъчния акт не са могли да бъдат известни на данъчния орган;
2. когато по надлежния съдебен ред се установи неистинност на показания на свидетели или на писмени обяснения на трети лица, на заключението на вещите лица, на писмени декларации, върху които е основано определянето на данъчни задължения или престъпно действие на данъчния субект, на негов представител, на данъчен орган, участвал в определянето на данъчните задължения, или на член от състава на съда, разглеждал жалба срещу данъчен акт;

3. когато решението е основано на документ, който по надлежния съдебен ред е признат за подправен, или е основано на акт на съд или на друго държавно учреждение, който впоследствие е бил отменен;

4. когато данъчни задължения или възстановени суми са определени в нарушение на закона.

Като основание за възлагане на ревизия по реда на чл. 116 от ДПК в случая, видно от АВДР № 40/26.04.2005 г. е посочено наличие на обстоятелство по смисъла на чл. 115, ал.2, т. 1 от ДПК, а именно: нови обстоятелства или нови писмени доказателства от съществено значение за определяне на данъчни задължения, които до влизането в сила на данъчния акт не са могли да бъдат известни на данъчния орган. Като доказателство за наличие на обстоятелства в посочения смисъл са представени писма изх. № 91-00-80/14.06.2006 г. и № 93-00-178/27.12.2006 г. на изпълнителния Д. на Н. относно получен отговор по отправено запитване по реда на СИДДО относно контрагенти на „Палмигруп” и „Е. трейд – Е Н”. Видно от цитираните писма, процедурата по извършване на проверка по реда на СИДДО е инициирана от органи на ТД на Н. – С. град с писмо изх. № 08-10-1387/21.07.2005 г. Писмата на изпълнителния Д. на Н. са с дати 14.06. 2006 г. и 27.12.2006 г., а запитването във връзка с което е даден отговор след проверка по реда на СИДДО е отправено на 21.07. 2005 г. Ревизионното производство, в резултат от което е издаден оспорения ревизионен акт е възложено на 26.04.2005 г. с АВДР № 40. Следователно, към момента на възлагане на ревизия за изменение на данъчно задължение, определено с влязъл в сила данъчен акт не са съществували както запитването от 21.07.2005 г., така и отговорите на изпълнителния Д. на Н., за които се твърди, че релевират наличие на нови обстоятелства по смисъла на чл. 115, ал.2, т. 1 от ДПК. Въпреки изрично дадените от съда указания към ответника с разпореждане от 06.10.2009 г. за представяне на доказателствата, удостоверяващи наличие на основание за изменение на данъчно задължение, други доказателства, освен посочените по-горе не са представени. В съдебно заседание на 03.02.2010 г. процесуалният представител на ответника е направил изрично изявление, че няма да представя други доказателства в изпълнение на задължението съгласно разпореждането от 06.10. 2009 г., както и че писмата на изпълнителния Д. на Н. са основание за възлагане на ревизия за изменение на данъчно задължение, определено с влязъл в сила данъчен акт. Следователно, съдът приема, че обстоятелствата, които са послужили като основание за възлагане на ревизия от директора на РДД – С. по реда на чл. 115 и чл. 116 от ДПК се съдържат в писма изх. № 91-00-80/14.06.2006 г. и № 93-00-178/27.12.2006 г. на изпълнителния Д. на Н.. Тези писма не са съществували към момента на възлагане на ревизията с АВДР № 40/26.04.2005 г. и следователно изложените в тях обстоятелства не са били известни на регионалния данъчен Д.. Не се твърди за наличието на друг обстоятелства, по смисъла на чл. 115, ал.2 от ДПК, не са представени и доказателства в този смисъл. Следователно, ревизионното производство за изменение на данъчно задължение, определено с влязъл в сила данъчен акт е възложено без основание. Отделно от изложеното, релевираните в писмата на изпълнителния Д. на Н. основания не могат да се квалифицират като нови, по смисъла на чл. 115, ал.2, т. 1 от ДПК. Принудителното отписване на „Никформ” Лтд-И от регистъра на компаниите в И е извършено на 24.11.2000 г. В този смисъл, посоченото обстоятелство е съществувало и към момента на извършване на ревизионните производства, в резултат от които са издадени ДРА №17—Р-631/06.02.2004 година; ДРА № 17-Р-327/09.07.2004 г.; ДРА №517/26.07.2004 година и ДРА № 1037/09.03.2005 г. Същото, поради официалния си характер е могло да

бъде известно на компетентните органи, след извършването на съответни проверки. Получените отговори по реда на СИДДО е могло да бъдат събрани и при предходните ревизионни производства. Не е обоснована невъзможност от събирането им в предходните ревизионни производства.

Влезният в сила данъчен акт, както е данъчно-ревизионния акт означава изчерпване на правомощието на органа по приходите да въздейства върху разрешения по вече приключилото производство въпрос относно определяне на данъчните задължения за дадения период на конкретния данъчен субект и това осигурява формалната законна сила на индивидуалния административен акт, както е ДРА. Влезният в сила административен акт гарантира на адресата си окончателност и непререшимост на разрешения с него материалноправен проблем така, както е установен с акта. Именно защото посяга на стабилитета на влезлите в сила ДРА №17—Р-631/06.02.2004 година; ДРА № 17-Р-327/09.07.2004 г.; ДРА №517/26.07.2004 година и ДРА № 1037/09.03.2005 г. изменението на определените с тях на „Е. трейд – Е Н” задължения по реда на ЗДДС (отм) е възможно и допустимо само при доказано наличие на някое от изрично изброените основания по чл. 115, ал.2, т. 1-4 от ДПК (отм) към датата на образуване на ревизионното производство. Такива основания за изменение не са установени към датата на възлагане на ревизията, а също и към датата на издаване на ревизионния акт.

От изложеното следва, че с оспорения Ревизионен акт №ЦУ-10/15.05.2007 г. повторно са ревизирани данъчни периоди 01.07.2003 г. – 30.09.2003 г., 01.11.2003 г. – 30.11.2003 г. и 01.03.2004 г. – 31.10.2004 г., за които има издадени и влезли в сила ДРА №17—Р-631/06.02.2004 година за периоди 01.07.2003 г. – 31.10.2003 г.; ДРА № 17-Р-327/09.07.2004 г. за данъчни периоди 01.11.2003 г. – 31.03.2004 г.; ДРА №517/26.07.2004 година за периода 01.04.2004 г. – 31.05.2004 г. и ДРА № 1037/09.03.2005 година за периода 01.06.2004 г. – 31.10.2004 г. Предвид разпоредбата на чл. 115, ал. 1 от ДПК (отм) повторната ревизия при наличие на влязъл в сила данъчен акт за даден период е допустима само при наличието на посочените в разпоредбата на чл. 115, ал.2 от ДПК (отм) основания. В случая такива основания не са установени, поради което извършването на повторно ревизионно производство за същите периоди е недопустимо. Оспореният Ревизионен акт №ЦУ-10/15.05.2007 г. на ТД на Н. – С. град е издаден в резултат на недопустимо ревизионно производство и като такъв не може да породи правни последици, поради което следва да бъде обявен за нищожен.

При този изход на спора и предвид изрично заявената претенция на процесуалния представител на жалбоподателя на „Е. трейд – Е Н” следва да бъдат присъдени направените във връзка с делото разноски: държавна такса в размер на 50,00 лв, депозит за съдебно счетоводна експертиза в размер на 500,00 лв. и възнаграждение за един адвокат за двете първоинстанционни разглеждания на делото, както и за касационната инстанция. Видно от приложено адвокатско пълномощно и договора за правна защита и съдействие, приложен към административно дело № 3993/2007 г. от жалбоподателя е заплатено възнаграждения за една инстанция в размер на 4600,00 лв.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд, С. – град, I – во отделение, 16-ти състав,

Р Е Ш И:

ОБЯВЯВА НИЩОЖНОСТТА на Ревизионен акт №ЦУ-10/15.05.2007 година, издаден от Б. Н Н, главен инспектор по приходите в ТД на Н. – С. град, потвърден с Решение №1187/24.07.2007 година на Директора на Дирекция"О." гр.С..

ОСЪЖДА ДИРЕКТОРА на Дирекция “ОБЖАЛВАНЕ И УПРАВЛЕНИЕ НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО”- гр.С. при ЦУ на Н. с адрес: гр.С., ул.”Аксаков” № 21 да заплати на Е П Н, ЕГН: *, в качеството ѝ на „Е. трейд – Е Н”, БУЛСТАТ: * сумата от 14 350 /четиринадесет хиляди триста и петдесет лева/, на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република Б, в четиринадесет дневен срок от съобщаването му на страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: