

РЕШЕНИЕ

№ 2862

гр. София, 30.08.2010 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, I отделение 12 състав, в публично заседание на 16.11.2009 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Илияна Александрова и при участието на прокурора Георгиев, като разгледа дело номер **6664** по описа за **2009** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 и следващите от ДОПК.

Делото е образувано по жалба на „Геоплан“ ЕООД с ЕИК *, представлявано от Иван Христов Георгиев - управител, чрез пълномощника си адвокат Нинов от САК, против Ревизионен акт (РА) № */20.03.2009г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С, в частта му в която е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за получени доставки от „Хемус Трейдинг“ с ЕИК по Булстат * по фактури № 0...209/28.02.2006 г., № 0... 210/28.02.2006 г. и № 0...211/28.02.2006 г., в резултат на което са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 10 970,00лв. и са начислени лихви за просрочие в размер на 4 724,82лв. за периода от 15.03.2006г. до 20.03.2009г. РА в обжалваната му част е потвърден с Решение № 1120/ 14.08.2009 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при Централно управление на НАП .

В жалбата се изтъкват доводи за допуснати съществени процесуални нарушения на процесуалните правила, като е допуснато издаването на РА от лице, което е изготвило и ревизионния доклад (РД). Претендира се прилагане на Указания № 24-00-47/08.11.2007г., издадени от изпълнителния директор на НАП във връзка с възникване на право на данъчен кредит за фактури, издадени преди датата на настъпване на данъчното събитие, възприето в съдебната практика на ВАС в Решение № 2264/18.02.2009г. на ВАС по адм.д.№ 12646/2008г., I отд. и Решение № 10238 от 31.07.2009г. на ВАС по адм.д. 2973/2009г., I отд. Предвид плащането на данъчната основа и данъка на 14.03.2006 г., безспорно установеното между страните, че фактурите касаят авансово плащане и са издадени преди датата на плащането и

настъпването на данъчното събитие, както и посоченото в мотивите на решението на решаващия орган, че услугата по трите фактури следва да се приеме за завършена на 18.05.2006г., следвало да се приеме, че плащането на данъчната основа и данъчното събитие по процесните фактури са извършени в тримесечния срок по чл. 67, ал. 1 ЗДДС (отм.), в който данъчният субект е могъл да упражни правото си на данъчен кредит.

В съдебно заседание чрез процесуален представител се поддържа жалбата, като счита спора за правен. Претендира се и заплащане на адвокатско възнаграждение в размер на 900 лв. съгласно приложена към жалбата фактура за процесуалното представителство.

Ответникът по делото – директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, чрез процесуален представител оспорва жалбата и моли да бъде отхвърлена по мотиви в решението, претендира се юрисконсултско възнаграждение.

По делото са приети доказателствата по административната преписка.

Съдът като съобрази доводите на страните и доказателствата по делото, и след цялостна служебна проверка на оспорения акт, намира от правна и фактическа страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата до съда е подадена на 02.09.2009 г. Жалбата по административен ред е с дата 02.07.2009г., по която е постановено Решение № 1120 / 14.08.2009 г., с което е потвърден РА в обжалваната пред съда част. Срокът за произнасяне по чл. 155, ал. 1 от ДОПК за издаването на решението е до 05.08.2009 г. – 45 дневен от датата на подаване на жалбата по административен ред. Тъй като решението не е постановено в този срок, на основание чл.156,ал.4 ДОПК, РА се счита за потвърден в обжалваната част и от 06.08.2009 г. е започнал да тече 30-дневен срок за обжалване на мълчаливо потвърдения РА, на основание чл. 156,ал.5 от същия кодекс. Жалбата до съда с дата 02.09.2009г. е подадена в този срок, с оглед на което е спазена разпоредбата на чл. 156 ал. 4 и 5 ДОПК.

Жалбата по делото е процесуално допустима, като подадена в срок и от надлежна страна, както и срещу акт, който подлежи на съдебен контрол, при спазване и на чл.156,ал.2 ДОПК за задължителност на обжалването по административен ред, както и на чл.156,ал.1 и ал.3 ДОПК - РА да не е отменен от решаващия орган в обжалваната пред съда част. При този извод, жалбата следва да бъде разгледана по същество.

По наличие на основания за нищожност на РА в обжалваната му част и спазване на предвидената форма и процесуални правила в производството по издаването му, съдът намира следното:

Ревизионно производство е допустимо, тъй като е спазен срокът по чл. 109 ДОПК за образуването му – образувано е преди изтичане на 5 години от изтичане на годината, в която е подадена декларация за ревизирания данъчен период. Този извод съдът формира предвид датата на издаване на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 4768/18.10.2007г., връчена на 23.10.2007 г., последващо изменена със ЗВР № 800434/23.01.2008г., връчена на 31.01.2008г. и с обхват установяване на задължения по ЗДДС за периода от 10.08.2004г. до 30.09.2007г., в това число и процесния данъчен период – м. 02.2006г.

Ревизионното производство е и законосъобразно образувано, тъй като ЗВР и Заповед № К 800434 / 23.12.2008г. за определяне на органа, който да издаде РА, са издадени

от компетентен орган, заемащ длъжността началник на сектор „Ревизии” в Дирекция „Данъчно-осигурителен контрол” на ТД на НАП - С град. Този извод следва от надлежното овластяване на издателя на посочените заповеди по чл.112,ал.2,т.1 ДОПК, съгласно изричната заповед за това на директора на същата на ТД – Заповед № РД-01-131/22.03.2007г., по силата на която този орган има функции да възлага извършването на ревизии по чл.113 ДОПК. ЗВР и заповедта за определяне на компетентен орган да издаде РА, имат необходимото съдържание съответно по чл. 113, ал. 1 и чл.119,ал.2 от ДОПК, с което е спазена изискуемата от закона форма за издаването им.

На основание чл. 110, ал. 2 от ДОПК, ревизията е съвкупност от действия на органите по приходите, насочени към установяване на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. Ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизията /чл. 112, ал. 1 от ДОПК/, като чл. 114, ал. 1 от същия кодекс установява начален момент на ревизията – датата на връчване на заповедта за възлагане, срокове за извършване на ревизията и основания за удължаването им. Предвид датата на връчване на ЗВР на 23.10.2007г., надлежно удължен с последващата заповед до 22.02.2008 г., то е спазен чл.114 ДОПК за сроковете за извършване на ревизията. Издадените актове в хода на ревизията са надлежно връчвани –РД № 800434/12.03.2008г. на 13.01.2009г., а обжалваният РА е връчен на 28.10.2008г. Издаването на РА е съобразено с правото на възражения срещу РД, каквото е подадено от дружеството – на 05.03.2009г. и е разгледано в мотивите на РА, но прието за неоснователно. По тези съображения, съдът намира, че ревизионното производство е проведено в предвидените от закона срокове, като са спазени и сроковете за издаване на РД и РА по чл. 117, ал. 1 и чл. 119, ал. 3 от ДОПК – съответно 14-дневен от датата на приключване на ревизията и 14-дневен от изтичането на срока за подаване на възражение срещу ревизионния доклад, или от датата на подаване на такова, като с издаването на РА на 20.03.2009г., е спазен 14-дневния срок по чл. 119, ал. 3 от ДОПК от подаването на възражение или изтичането на срока за това за издаването на този акт.

Съдът намира, че не е допуснато процесуално нарушение поради късното връчване на РД, по което не се излагат и доводи в жалбата, тъй като относимите към оспорването доказателствата за процесния период 02.2006г. за извършените преводи на данъка и данъчната основа през март 2006г. и Констативния акт за установяване завършени и приети СМР от 18.05.2006г. са представени в хода на ревизионното производство и не се поставя под съмнение събирането им след съставяне на доклада.

Посочените актове са постановени от органите по приходите, надлежно определени със съответните заповеди по чл. 113 и чл. 119 от ДОПК, съответно от следва да се считат за издадени от М И М, издал и подписали РД и РА. Със ЗВР е определен и И С И като компетентен да извърши ревизията. И в двете ЗВР е определено, че ревизиращите органи следва да издадат РД. Съдът намира, че е издаден РД валидно и от оправомощено лице, като не е допуснато съществено нарушение и не е налице незавършен фактически състав по издаването на акта. Този извод следва по аргумент от чл.117,ал.1 ДОПК, тъй като при граматическото тълкуване на този текст следва до извод, че издателят е един – „ревизиращия орган” следва да издаде акта, от което следва че е достатъчно да бъде издаден поне от един от органите по приходите, на които е възложено извършването на ревизията.

РД № 800434/12.03.2008г., представляващ акт по чл. 21, ал. 3 от АПК, има

необходимото съдържание по чл. 117, ал. 1 от ДОПК, с което също е спазена предвидената в закона форма за издаването му. Предвид и липсата на констатация за нарушаване на процедурата по издаването му, на основание чл.171, ал.1 АПК вр. пар.2 ДР на ДОПК, същият е доказателство пред съда/оборимо/ за съдържащите се в него констатации.Предвид издаването на РА въз основа на процесните РД и заповед за определяне на компетентен орган да издаде РА, както и формалното съдържание на последния, то следва извод, че Ревизионен акт №*/20.03.2009г., представляващ индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21, ал. 2 от АПК, е издаден от компетентен орган и в рамките на предоставените му от закона правомощия по чл.119-120 от ДОПК, като е спазена предвидената форма, изложени са правни и фактически съображения за установените задължения на дружеството.

Неоснователни са доводите в жалбата за заинтересованост на издателя на РА, тъй като участвал в издаването на РД, за което нямало изискване в ДОПК, но произтичало от други разпоредби, като се позовава и на чл.10,ал.2 и чл. 34 АПК, както и по аналогия на чл. 12 ГПК, довели до нарушаване на основни принципи на процеса за законност и обективност, самостоятелност и независимост, служебно начало, добросъвестност и право на защита. Това е така на първо място защото няма изискване по ДОПК издателят на РА да бъде неучастващо в ревизията лице, както и възможността да обжалва по административен и съдебен ред този акт, в които производства административният органи първоинстанционния съд извършват собствена преценка на относимите факти, имат право да събират доказателства и са задължени да решат спора по същество, каквито са и задълженията на съда по делото. С това не е нарушено правото на защита, след като законодателно още две инстанции имат задължението служебно за преценка по същество и събирането на доказателства, в които допуснатото евентуално неправилно прилагане на материалния закон или несъбиране на относими обстоятелства може да бъде преодоляно. Тъй като последващо е регламентиран административен и съдебен контрол, които не са формални, то не може да се приеме, че с издаването на РА от лице, извършило ревизията, са нарушени основни принципи по ДОПК и са засегнати права на дружеството-жалбоподател.

По изложените до тук съображения, съдът намира, че не са допуснати процесуални нарушения в хода на ревизионното производство, нарушаване на правата на защита на дружеството, както и други нарушения, водещи до нищожност на обжалвания акт поради некомпетентност или съществени процесуални нарушения, както и неспазване на предписаната от закона форма.

По материалната законосъобразност на РА в обжалваната част, предвид доказателствата, доводите на страните и относимите правни норми, съдът намира следното:

Дружеството-жалбоподател е упражнило правото си на данъчен кредит по процесните фактури № 0...209/ 28.02.2006 г., № 0.... 210/28.02.2006 г. и № 0...211/28.02.2006 г., с ДДС общо в размер на 10 970,00лв. за данъчен период месец 02.2006г., като е вписало същите в справка –декларация за същия данъчен период.

С РА не е признато правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 65, ал. 5 ЗДДС (отм.) вр. чл. 65,ал. 4, т.2 и т. 4 от същия закон общо в размер на 10 970.00 лв. за данъчен период 02.2006г. Съгласно посочените правни основания, правото на приспадане на данъчен кредит се отказва в размер, съответстващ на начисления за доставката, по отношение на която е налице обстоятелство по ал. 4, а основанията по т. 2 и 4 от тази алинея са свързани съответно с неначисляване на данъка в предвидените

срокове и непредставяне на доказателства, когато лицето е уведомено за това по реда на ДОПК. Изводът за това е направен въз основа на следните фактически констатации:

-Непредставянето на договорите, сключени от същата дата, посочени във фактурите съответно за СМР на обекти магазините „Бенетон”, „Палмарс” и „Мотиви”, които впоследствие са представени при обжалването по административен ред и по делото;

- Авансовите плащания по фактури с № 210 и 211 са извършени на 13.03.2006г., а по фактура № 209 липсва такава, е прието, че към датата на издаването им – 28.02.не е налице данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС (отм.) тъй като не са извършени авансови плащания, с оглед на което не било налице доставка по смисъла на чл. 6 ЗДДС (отм.);

-За кадровата обезпеченост – 5 броя граждански договори, от които не ставало ясно за изграждането на кои обекти са наети лицата, нямало данни за техническа обезпеченост.

-Видно от мотивите на РА на стр. 20 и 21, съответно л. 77 и 78 от делото. Съгласно мотивите на РА, „в разпечатката на с/ка 411 е отразено начисляването на ДДС и отчитането в приход на процесните фактури”, също се посочва, че „ДДС не е начислен по реда на чл. 55, ал. 6 ЗДДС (отм.), без да се обосновава конкретно. Последното съдът намира за мотивирано само с обстоятелството, отразено в следващ абзац на РА – стр. 21,л.78 от делото, относно установеното плащане по ДДС сметка в по-късен данъчен период - месец 06.2006г., погрешно записано в РА 2005г. Тъй като това не е извършено до края на данъчния период, през който е упражнено правото на данъчен кредит, е прието неприложимост на чл. 65,ал. 8, ЗДДС (отм).

Съдът следва да приеме въз основа на доказателствата по делото и направеното признание от страните съответно в жалбата и в решението на ответника – стр.12 от същото, л. 35 от делото, което в ход по същество се поддържа, че се признава и не се спори между страните по издадените три фактури от „Хемус Трейдинг” ЕООД на дружеството–жалбоподател относно следното:

1.Процесните фактури, издадени на 28.02.2006г. не се основават на авансово плащане преди съставянето им, същите са с предмет „аванс по договор”. Към момента на издаването им, не е било настъпило данъчното събитие – не са били извършени услугите и не е било извършено плащането.

2.Плащане на данъка по трите фактури е извършено на 13.03.2006г., а на данъчната основа само по две от фактурите на същата дата – по фактури № 0... 210/28.02.2006 г. и № 0...211/28.02.2006 г., а по фактура № 0...209/ 28.02.2006 г. няма доказателства за плащане на данъчната основа е платена само данъчната основа в тримесечния период след издаването им.

3.Съгласно мотивите на решението на ответника, от представения Констативен акт за установяване на извършени и приети строително –монтажни работи от 18.05.2006г., „към която дата следва да се приемат за извършени услугите, уговорени между жалбоподателя и „Хемус Трейдинг” ЕООД.

На основание фактите по делото, ответникът съгласно мотивите на решението си поддържа, че при изложените обстоятелства, тъй като към момента на издаване на фактурите не е било настъпило данъчно събитие, доставчикът за това е начислил данък без да са налице основания за това. На основание чл. 67,ал.1 ЗДДС(отм.), правото на приспадане на данъчен кредит възниква за данъчния период, през който е издадена данъчната фактура и се упражнява чрез осчетоводяването и отразяването на данъчната фактура в дневника за покупки и в данъчната декларация за този или за един от следващите три данъчни периода. Също се мотивира и с задължението за издаване

на данъчната фактура в срок до 5 дни от възникване на данъчното събитие, на основание чл. 93,ал.2 ЗДДС (отм.), което събитие в относимите хипотези към казуса възниква на по-ранната от двете дати – датата на извършване на услугата или плащането изцяло или частично, на основание чл.25,ал.1 от същия закон. По тези съображения според ответника е изпълнена хипотезата на чл. 65,ал.4,т.3 ЗДДС (отм.) – доставчикът е начислил данък, без да се налице основанията за това, с оглед на което и правилно е постановен отказ с РА да бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит. Съдът следва да приеме, че се поддържа допълнително основание за постановения отказ с РА от ответника.

От изложеното следва извод, че по издадените фактури на 28.02.2006г., предоставянето на услугите е завършило на 18.05.2006г. Предвид тази констатация на ответника, то съдът следва да приеме това за безспорно установено между страните, поради което не следва да обсъжда посочените в мотивите на РА доводи за кадрова обезпеченост и за извършени проверки на доставчиците. С оглед на това се признава от ответника и реалност на доставката по смисъла на чл. 6 ЗДДС (отм.).

Следователно в рамките на трите данъчни периода, следващи този, през който е упражнено правото на данъчен кредит, е настъпило данъчното събитие, предмет на същите – предоставянето на услугите – СМР по договори за трите магазина, плащане на данъчната основа по две от фактурите и данъка по трите фактури.

С оглед на това по издадените фактури без да е налице данъчно събитие, в рамките на трите следващи данъчни периода след този, в който е упражнено правото на приспадане по тези фактури, е настъпило данъчното събитие, като се признава и реалност на доставката.

По доводите в жалбата за прилагане на Указания № 24-00-47/08.11.2007г., издадени от изпълнителния директор на НАП във връзка с възникване на право на данъчен кредит за фактури, издадени преди датата на настъпване на данъчното събитие, действително изложеното в същите е възприето в съдебната практика на ВАС - Решение № 2264/18.02.2009г. на ВАС по адм.д.№ 12646/2008г., I отд. и Решение № 10238 от 31.07.2009г. на ВАС по адм.д. 2973/2009г., I отд.

В първият казус по делото пред ВАС е прието, че следва да бъде споделено становището в посоченото указание, че ако данъчното събитие е настъпило в рамките на тримесечния период по чл. 67,ал.1 от ЗДДС /отм./, в който следва да бъде упражнено правото на данъчен кредит, са налице двете предпоставки за признаване на правото на данъчен кредит - издадена данъчна фактура и данъчно събитие, като в казуса по делото безспорно е установено реалното извършване на доставката, внасянето на ДДС по "ДДС-сметката на доставчика" и начисляването на данъка от доставчика в неговото счетоводство по реда на чл. 55,ал.6 от закона.

Във втория казус по делото пред ВАС е прието, че „отказът да се да се признае право на данъчен кредит за платен ДДС, който е дължим, но преждевременно начислен, би бил в противоречие с принципа на облагането с този данък и ще представлява непропорционална санкция за допуснатото нарушение в случай, че не е налице данъчна измама или ощетяване на бюджета”, предвид целта на чл. 65,ал. 4 ЗДДС(отм.) – за борба с данъчните измами. Също така размерът, в който е ползван данъчния кредит е платен по ДДС-сметка на доставчика, с оглед на което и извод, че не е налице загуба на данъчни приходи. Направен е извод, че ползваният данъчен кредит е във връзка с дължим и платен ДДС, тъй като плащането на данъчната основа по фактурата е станало в рамките на тримесечния срок по чл.67, ал.1 ЗДДС/отм./, в който данъчният

субект е можел да упражни правото си на данъчен кредит, като също не е налице спор относно реалното осъществяване на доставката на услуга във връзка с която е извършено авансовото плащане.

Съдът не намира основание да отстъпи от посочената съдебна практика на ВАС при решаване на правния спор по делото, тъй като също не се спори по реалността на доставката на услугите по процесните фактури, на основание констативния акт 18.05.2006г., данъчното събитие е настъпило в рамките на трите следващи данъчни периода, в които е могло да се упражни правото на приспадане по чл. 67,ал.1 ЗДДС (отм), както и извършено плащане на данъка по ДДС –сметката, като по две от фактурите в рамките на този период са платени и данъчните основи, а по фактура № 00..209/28.02.2006г. начисленият данък следва да бъде признат за дължим, тъй като в този срок е настъпило данъчното събитие.

Относно твърденията в РА, че процесните фактури не са отразени правилно по смисъла на чл. 55,ал.6 ЗДДС(отм.) , доколкото не се излагат конкретни съображения, съдът намира, че касаят закъснялото отразяване на данъка, доколкото се съдържа и изрична констатация, че по сметка 411 е отразено „начисляването на ДДС и отчитането в приход на процесните фактури”.

Изложеното обосновава и извод, че съдът следва да признае правото на дружеството-жалбоподател на приспадане на данъчен кредит за получени доставки от „Хемус Трейдинг“ с ЕИК по Булстат * по фактури № 0...209/ 28.02.2006 г., № 0...210/28.02.2006 г. и № 0...211/28.02.2006 г., за ДДС общо в размер на 10 970,00лв., жалбата е основателна, съдът следва да постанови отмяна на РА в обжалваната му част като постановен при неправилно тълкуване и прилагане на закона. Предвид изхода на делото, съдът следва да се произнесе по искането за разноски, направено още с жалбата въз основа на представените към същата доказателства – документ за държавна такса в размер на 50 лв. и по фактура 77/02.09.2009г. 900 лв. за възнаграждение на упълномощен адвокат, които се сочат и като платени. Ответникът не е оспорил същите за прекомерност. Съдът като съобрази, че изцяло уважи доводите в жалбата, в това число и на основание цитираната съдебна практика, относима към казуса по делото, намира че следва да присъди направените разноски в пълен размер и на основание чл.161, ал. 2 ДОПК.

Водим от изложеното, Административен съд С –град, Първо отделение, 12 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № */20.03.2009г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С, в частта му в която е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на „Геоплан“ ЕООД с ЕИК * за данъчен период 02.2006г. и са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 10 970,00лв. и са начислени лихви за просрочие в размер на 4 724,82лв.

ОСЪЖДА Директора на Дирекция „ Обжалване и управление на изпълнението“ при Централно управление на НАП, ДА ЗАПЛАТИ на „Геоплан“ ЕООД с ЕИК * – С, сумата от 950 (деветстотин и петдесет)лв. за разноски по делото.

РЕШЕНИЕТО може да бъде обжалвано с касационна жалба в 14-дневен срок от

получаване на препис от същото.

Административен съдия: