

РЕШЕНИЕ

№ 3660

гр. София, 08.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,
в публично заседание на 08.06.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **12482** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващи от ДОПК.

Образувано е по жалба от [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], Б. Бизнес Център“, представлявано от Д. С. и К. Крал, чрез пълномощник, срещу РА № Р-29002918008140-091-001/28.06.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 1582/18.09.2019г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на дружеството е отказано възстановяване на корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 884 867,28 лв.

Жалбоподателят в жалбата си, в съдебно заседание и в писмени бележки, чрез процесуалния си представител, излага подробни съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че през 2012 г. , т.е при действието на чл.94 от ЗКПО за дружеството е възникнало субективно право за приспадане на надвнесен данък отследващите вноски за този данък, без ограничение във времето, до изчерпване на надвнесения данък.Така възникналото субективно право не е и неби могло да бъде отнето с отмяната на чл.94 от ЗКПО, а само е променен редът за реализирането му. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло. Претендира разноски по делото.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Моли съда, при отхвърляне на жалбата да присъди юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП”

– [населено място].

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-29002918008140-020-001/21.12.2018г. / л.24 от делото/, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № ГДО-132/13.07.2018г. / л. 18 от делото/ на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения КД за д.п. 01.01.2012г. и 31.12.2012г., като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта. Заповедта е връчена по реда на чл.30, ал.6 от ДОПК. Същата е изменена със ЗВР № Р-29002918008140-020-002/19.03.2019г. и ЗВР № Р-29002918008140-020-003/16.05.2019г. като срока за завършване на ревизията е определен до 29.07.2019г. / л. 20-23 от делото/. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по- късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок е спазен. РД е издаден с № Р-29002918008140-092-001/31.05.2019г. /л. 26-33 от делото/. РД е връчен по реда на чл.30, ал.6 от ДОПК. В законоустановения срок е постъпило възражение срещу РД. В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-29002918008140-091-001/28.06.2019г./ л. 34- 87 от делото/. Същият акт е издаден от компетентен орган, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията.

В хода на ревизията, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК:

С протоколи №Р-29002918008140-ППД-001 от 08.01.2019 г. и №Р-29002918008140-П73-001 от 18.04.2019 г. са приобщени доказателства от досието на дружеството.

Предмет на дейност на дружеството е обществено снабдяване и снабдяване като краен снабдител и доставчик от последна инстанция с електрическа енергия на клиенти ниско и средно напрежение, съгласно Закона за енергетиката /ЗЕ/, условията на лицензията за обществено снабдяване и условията на лицензията за краен снабдител и лицензията за доставчик от последна инстанция. На дружеството са издадени лицензии от Държавната комисия по енергийно и водно регулиране /ДКЕВР/.

Ревизията е възложена във връзка с Искане за прихващане или възстановяване с вх. №26-Ч-14998 от 28.11.2018 г., подадено от [фирма], за възстановяване на корпоративен данък по годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО за 2012 г. Дружеството е декларирало данъчна загуба в размер на 226 587,20 лв., надвнесен данък от минали години в размер на 51 809,33 лв., направени авансови вноски през 2012 г. в размер на 833 057,95 лв. или общо надвнесен корпоративен данък в размер на 884 867,28 лв. На ред 27 от декларацията не е посочен за възстановяване надвнесения корпоративен данък по реда на раздел I от глава шестнадесета на ДОПК. Отделно, с декларация по чл. 88, ал. 1 от ЗКПО с вх. №294491200006009 от 14.09.2012 г. дружеството е намалило за периодите от м. 09.2012 г. до м. 12.2012 г. авансовите вноски в размер на 0,00 лева.

Органите по приходите са посочили, че надвнесеният корпоративен данък представлява вземане на [фирма] към НАП, което по своя характер е частноправно, с оглед на което за него е приложим Законът за задълженията и договорите /ЗЗД/.

Погасяването на частноправните вземания съгласно ЗЗД става с изтичане на 5-годишна давност, като в чл. 110 от ЗЗД е указано, че с изтичане на петгодишна давност се погасяват всички вземания, за които законът не предвижда друг срок. Въпреки че се касае за частно вземане, то за упражняване правото на възстановяване на надвнесения данък е приложима процедурата, регламентирана в чл. 129 от ДОПК. Съгласно разпоредбата на чл. 129, ал. 1, изр. 2-ро от ДОПК, искането за прихващане или възстановяване се разглежда, при условие че е подадено до изтичането на 5 години, считано от 1 януари на годината, следваща годината на възникване на основанието за възстановяване, освен ако в закон не е предвидено друго. В конкретния случай, ревизираното дружество последователно е сочило подлежащите на приспадане, но неприспаднати вноски за корпоративен данък в данъчните декларации по ЗКПО, включително в декларацията за 2012 г., подадена през 2013 г. Петгодишният срок по чл. 129, ал. 1 от ДОПК за подаване на искане за прихващане или възстановяване започва да тече от 01.01.2014 г. и изтича на 31.12.2018 г. Искането за прихващане и/или възстановяване вх. № 26-Ч-14998 е подадено на 28.11.2018 г. и за него е спазен преклузивния петгодишен срок. Отбелязано е, че давността е материалноправен институт, уреден в ЗЗД, различен от процесуалния ред, регламентиран в чл. 129 от ДОПК. В този смисъл дори да е спазен срокът по чл. 129 от ДОПК за разглеждане на искането на дружеството, т.е. искането да е допустимо, в рамките на възложената ревизия е проверено дали същото е основателно, т. е. дали частното вземане, чието възстановяване се иска, не е погасено по давност. В конкретния случай се касае за вземане на дружеството за надвнесен корпоративен данък за 2011 г. и 2012 г. и съгласно разпоредбата на чл. 114 от ЗЗД давността започва да тече от деня, в който вземането е станало изискуемо. Отбелязано е, че при надвнесен корпоративен данък, давността започва да тече от 1 януари на годината, през която е възникнало вземането, подлежащо на възстановяване. Съгласно чл. 94, ал. 1 от ЗКПО /в сила до 31.12.2012 г./ надвнесеният корпоративен данък се приспада от следващи авансови и годишни вноски за същия данък, считано от 1 януари на годината, следваща годината, за която корпоративният данък е надвнесен. Отмененият текст на чл. 94 от ЗКПО не ограничава във времето правото на лицата за приспадане на надвнесения корпоративния данък. Предвид това за надвнесения корпоративен данък за 2011 г., доколкото е посочен като надвнесен и в декларацията по ЗКПО за 2012 г., и от 2013 г. е преклудирана възможността същият да се приспада от бъдещи авансови вноски, давностният срок започва да тече от 01.01.2013 г. Отбелязано е, че с декларацията не са поискани директно надвнесените суми, но въпреки това е приложима разпоредбата на чл. 116, б. б от ЗЗД, съобразно която давността се прекъсва с предявяването на иск към длъжника. С подаването на декларацията, въпреки че същата по същество не представлява искане по реда на чл. 129 от ДОПК, лицето известява администрацията, че има суми, подлежащи на възстановяване, които не могат вече да бъдат приспадани от самото него. Поради това е прието, че с подаването на декларацията на 01.04.2013 г., давността за вземането на лицето към администрацията е прекъсната и на основание чл. 117 от ЗЗД започва да тече нова петгодишна давност. Установено е, че давността не е прекъсвана след посочената дата – 01.04.2013 г., и изтича на 01.04.2018 г. Предвид изложеното е констатирано, че частните вземания на дружеството за 2011 г. и 2012 г. са погасени по давност към момента на подаване на искането за възстановяването на 28.11.2018 г. В срока по чл. 152 от ДОПК данъчнозадълженото лице е обжалвало РА №

P-29002918008140-091-001/28.06.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], пред директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място]. С Решение № 1582/18.09.2019г., Директора на Дирекция на „ОДОП”- [населено място] е потвърдил РА.

В хода на съдебното обжалване на РА от ответника са представени допълнително писмени доказателства, част от административната преписка/ л.70-83 от делото/.

По делото е изслушано заключение по ССЕ/ л.84-86 от делото/, неоспорена от страните. Вещото лице след извършена проверка на документите, приложени по делото и тези в административната преписка е дало отговор на поставените му задачи. Други доказателства не са ангажирани от страна на жалбоподателя и ответника в хода на съдебното производство.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, в частта потвърдена с Решение № 1582/ 18.09.2019г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място], поради което същата се явява ДОПУСТИМА за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

По валидността на акта:

При извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото (л.38-42 от делото). Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № P-29002918008140-091-001/28.06.2019г. не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта.

Между страните няма спор, че с подадената декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2012 г. жалбоподателят е декларирал надвнесен корпоративен данък в размер на 884 867,28 лв. При извършена ревизия не е извършена корекция на декларирания данък за възстановяване. Към момента на предявяване на искането по чл. 129, ал. 1 от ДОПК надвнесеният данък не е прихванат от приходната администрация за погасяването на изискуеми публични насрещни вземания към жалбоподателя и сумата не е възстановена.

Спорът между страните е по въпроса дали към 28.11.2018 г., когато е подадено искането по чл. 129, ал. 1 от ДОПК, е налице правото на възстановяване на надвнесения корпоративен данък за 2012 г.

Константната практика на съдилищата по приложението на чл. 129, ал. 1 от ДОПК е непротиворечива и според нея визирания от законодателя 5-годишен срок на подаване на искането за прихващане или възстановяване е преклузивен, а не давностен, тъй като визира срок за подаване на искането, т.е. процесуална

допустимост на искането и предвид факта, че не е предвидено спиране и прекъсване на този срок (важен разграничителен белег свързан с давностните срокове, е че те могат да бъдат спирани и прекъсвани), то същият следва да се разглежда като преклузивен. По тази причина не може да се приеме за приложима в настоящия спор разпоредбите на чл. 171 и чл. 172, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК, защото първата касае погасяване по давност на публичните вземания, т.е. само на държавните и общинските такива, а с втората е уредено спиране и прекъсването на давностни, а не на преклузивни срокове. В случая е безспорно, че претендираното задължение е частноправно, а не публично, поради което прилагането по аналогия на тези норми е недопустимо.

Настоящият съдебен състав не може да не се съгласи с направените от органите по приходите изводи.

Органите по приходите правилно са разгледали направеното искане, защото същото е подадено в рамките на 5-годишния преклузивен срок по чл. 129, ал. 1 от ДОПК, според който прихващането или възстановяването може да се извършва по инициатива на органа по приходите или по писмено искане на лицето. Искането за прихващане или възстановяване се разглежда, ако е подадено до изтичането на 5 години, считано от 1 януари на годината, следваща годината на възникване на основанието за възстановяване, освен ако в закон е предвидено друго.

В случая правилно е прието, че за надвнесения данък, посочен в декларацията за 2012 г., приложима е процедурата за възстановяване, уредена в глава XVI, раздел I на ДОПК, тъй като регламентираният с разпоредбата на чл. 94 от ЗКПО специален ред за приспадане на надвнесен корпоративен данък е отменен /отмяната е обнародвана в ДВ бр. 94/2012 г., в сила от 01.01.2013 г./. Съгласно чл. 128, ал. 1 от ДОПК недължимо платени или събрани суми за данъци, задължителни осигурителни вноски, наложени от органите по приходите глоби и имуществени санкции, както и суми, подлежащи на възстановяване съгласно данъчното и осигурителното законодателство от НАП, се прихващат от органите по приходите за погасяване на изискуеми публични вземания, събирани от НАП. По правилата на чл. 129, ал. 1 ДОПК началният момент на срока за подаване на искането за прихващане или възстановяване на декларирания надвнесен корпоративен данък за 2012 г. е 01.01.2014 г., при което подаденото на 28.11.2018 г. искане за възстановяване на недължимо платения данък е в рамките на регламентирания в разпоредбата 5-годишен прекулизивен срок, който изтича на 31.12.2018 г.

Второто изречение на цитираната норма недвусмислено сочи, че подадено в посочения срок искане подлежи на разглеждане, но никъде не е посочено, че същото подлежи непременно на уважаване. Напротив, след подаването на искането се извършва проверка или ревизия, в хода на които се преценява основателността му. Съдът споделя мотивите на органа по приходите за приложение на чл. 110 и чл. 114 от ЗЗД, предвид частноправния характер на вземането на дружеството. Съгласно общото правило на чл. 114 от ЗЗД давността започва да тече от деня, в който вземането е станало изискуемо. Следователно, при надвнесен корпоративен данък давността започва да тече от 1 януари на годината, през която възниква вземането за възстановяване, в конкретния случай от 01.01.2013 г. В случая за данъчната 2012 г. [фирма] е подало декларацията по чл. 92 от ЗКПО на 01.04.2013 г., от която дата започва да тече нова погасителна давност на вземането за декларирания надвнесен корпоративен данък. След като давността на вземането за надвнесен корпоративен

данък започва да тече на 01.04.2013 г., когато е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, на основание чл. 117, ал. 2 от ЗЗД вземането се погасява по давност към 01.04.2018 г. Искането за тяхното възстановяване е подадено на 28.11.2018 г., т.е. след изтичане на приложимия за тях давностен срок.

С оглед на горното правилно е прието от органите по приходите, надвнесеният корпоративен данък в размер на 884 867,28 лв., деклариран с подадената декларация по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО за 2012 г. от [фирма], е вземане, погасено по давност, което не следва да бъде възстановено.

Предвид гореизложеното съдът намира, че обжалваният РА, потвърден с решение № 1582/18.09.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде оставена без уважение.

Предвид изхода на спора, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, съдът намира за основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.8,ал.1, т.5 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения / в актуалната ѝ редакция към момента на подаване на жалбата/, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 884867,28 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 11378,67 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София- град, трето отделение, 49 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], Б. Бизнес Център“, представлявано от Д. С. и К. Крал, чрез пълномощник, срещу РА № Р-29002918008140-091-001/28.06.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], **потвърден** с Решение № 1582/18.09.2019г. на директора на Дирекция на „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на дружеството е отказано възстановяване на корпоративен данък по **Закона за корпоративното подоходно облагане** /ЗКПО/ в размер на 884 867,28 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], Б. Бизнес Център“, представлявано от Д. С. и К. Крал, да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] сумата в размер на **11378,67 лв.**/единадесет хиляди триста седемдесет и осем лева и шестдесет и седем стотинки/,представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния

административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

СЪДИЯ: