

РЕШЕНИЕ

№ 2860

гр. София, 30.08.2010 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, I отделение 12 състав, в публично заседание на 02.11.2010 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Илияна Александрова и при участието на прокурора Филипков, като разгледа дело номер **2802** по описа за **2009** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителен процесуален кодекс /ДОПК/.

Делото е образувано по жалба на „Уайт фър ризорт –Р хауз апартамент С 13” ЕООД, гр. С, ул. „Княз Б Г” № 44Б, ЕИК по БУЛСТАТ: *, чрез управителя му А Асланиян, против Ревизионен акт № * от 20.10.2008 г. , издаден от Н Б – главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С-град, в частта му, за непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактура № * / 01. 01. 2008 г. с данъчна основа 199 821,65 лв. и ДДС в размер на 39 964,33 лв., потвърден в обжалваната част с Решение 419 / 25. 03. 2009 г. на директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, при Централно управление на Национална агенция за приходите. В жалбата се излагат доводи, за неправилно приложение на материалния закон поради подписването на договор за заместване в правоотношение от 01. 01. 2008 г., с оглед на което и възниквало данъчно събитие по прехвърляне на права и задължения от страна на Рос Халет по договора за учредяване на право на строеж и построяване на недвижим имот на търговското дружество – жалбоподател, по смисъла на чл. 25, ал. 3, т. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 6, ал. 2 , т. 2 от същия закон. Във връзка с възникналото данъчно събитие на 01.01.2008г., на посоченото правно основание законосъобразно е издадена и процесната фактура. Иска се от съда да отмени ревизионния акт в обжалваната част и да се признае правото на дружеството на данъчен кредит.

Ответникът - директор на Дирекция „ОУИ” чрез процесуален представител счита жалбата за неоснователна, моли да бъде отхвърлена и се присъди юрисконсулско възнаграждение.

Прокурорът дава заключение за неоснователност на жалбата.

По делото са приети доказателствата по административната преписка, изслушано е и заключение на вещо лице, което е отговорило на въпросите за отразяване на относимите към казуса счетоводни документи в счетоводството на дружеството и на доставчика, по справките -декларации, ползван ли е данъчен кредит, за начина на разплащането и съответствие на сумите по фактурите, издадени към физическото лице Рос Халет на сумите, платени от него и по кредитните известия.

Съдът, като взе предвид приетите по делото доказателства, становищата и възраженията на страните, и след цялостна служебна проверка на оспорения акт по реда на чл.160,ал.2 ДОПК, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата до съда е подадена на 08. 04. 2009 г. – л. 170 от делото, като срокът за обжалване по чл.156, ал. 1 във вр. чл. 156, ал. 7 от ДОПК, е спазен предвид подадена жалба на 10.11.2008г. с вх. № 53-06-1710 по административен ред. По тази жалба е постановено Решение № 419 / 25. 03. 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 25.12.2008 г., предвид датата на подаване на жалбата по административен ред на 10.11.2008г. Този срок е продължен на основание подписано преди изтичането му споразумение /л.89 от делото/ с три месеца, считано от изтичането на първоначалния срок, т.е. срокът за произнасяне е до 25.03. 2009 г. На основание чл. 155, ал. 1 във вр. с чл. 156, ал. 7 от ДОПК , решението е издадено в срок и от компетентен орган, както и по подаден в срок жалба срещу акт, който подлежи на обжалване по административен ред, с оглед на което от връчването му на 27.03.2009г. е започнал да тече срок в полза на дружеството срок за обжалване пред съд по чл.156,ал.1 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/ № 803482/27.06.2008г., връчена на 08.07.2008г. и с обхват установяване на задължения по ЗДДС за периода от 15.11.2007- 30.04.2008г.

Ревизионното производство е и законосъобразно образувано, тъй като ЗВР и Заповед № К 803482 / 23.09.2008г. 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., служебно известна на съда, 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 08.07.2008г., то е спазен срокът за извършване на ревизията по чл. 114 от ДОПК – два месеца от връчването ѝ. Издадените актове в хода на ревизията са надлежно връчвани – Ревизионен доклад (РД) № 803482/19.09.2008г. е връчен на 23.09.2008г., 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 06.10.2008г. 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 20.10.2008г., 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.

Посочените актове са постановени от органите по приходите, надлежно определени със съответните заповеди по чл. 113 и чл. 119 от ДОПК, съответно от Н Б и И Г, издали и подписали РД, и от Н Б - издали и подписала РА.

Ревизионен доклад № 803482/19.09.2008г., 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 № 20003482 / 20.10.2008г., 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.

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 некомпетеност 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 регистрирано по реда на ЗДДС на 15.11.2007г. като не се спори между страните, че не е подало опис на наличните активи към тази дата, а единствено е упражнило правото си на приспадане на данъчен кредит през месец 01 на 2008г. по фактура № * / 01. 01. 2008 г., издадена от доставчика „М и С проекти” ООД на получателя „Уайт фър ризорт –Р хауз апартамент С 13” ЕООД, с данъчна основа 199 821,65 лв. и ДДС в размер на 39 964,33 лв., с предмет на фактурата „авансово плащане по договор”. Не се спори между страните, че на датата на издаване на фактурата няма реално извършено плащане между страните.

С РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит по посочената фактура на основание чл. 72,ал.1 ЗДДС. Излагат се доводи, че фактурата е следвало да се издаде най-късно на 07.08.2007г., като за дата на данъчното събитие по смисъла на чл.25,ал.2 от ЗДДС се приема 02.08.2007 г. - датата на сключване на тристранно споразумение между Рос Халет – прехвърлител и „М и С проекти” ООД от една страна и дружеството –жалбоподател „Уайт фър ризорт –Р хауз апартамент С 13” ЕООД/за краткост само „Уайт фър ризорт”/ като поемател . Плащането от физическото лице Рос Халет към „Уайт фър ризорт” като допълнителна вноски от собственика по реда на чл.134 от ТЗ, не попадало в хипотезата на посочената разпоредба, тъй като същата уреждала случаи на допълнителни парични вноски за покриване на загуби или при временна необходимост от парични средства и реално няма плащане. Правото на приспадане на данъчен кредит с РА е отказано на основание чл. 72, ал.1 ЗДДС.

По аргумент от ТР 16 / 31.03.1975г. съдът следва да приеме за мотиви на РА и допълнително изложените съображения в потвърждаващото го решение на ответника, в което са обсъдени и допълнителни доказателства – представено в хода на административното обжалване **ново споразумение между страните с дата 01.01.2008г. наречено Договор за заместване в правоотношение, което се претендира и пред съда като основание за възникване на данъчното събитие, а именно:**

- Второто споразумение се приема за идентично по предмет със Споразумението от 02.08.2007г., и поради това нищожно, на основание чл.26,ал.2 от Закона за задълженията и договорите, поради начална невъзможност на предмета, „Уайт фър ризорт” е встъпило в правата на физическото лице Рос Халет по учреденото право на строеж и за изграждане на жилище, за което е издаден и нотариалния акт по силата на първото споразумение, невъзможно е да се прехвърли права, които не притежава.

-Процесната фактура документирала повторно вече извършено авансово плащане от физическото лице Рос Халет, за което са издадени съответните фактури през 2006 и 2007г. След като физическото лице било заменено от „Уайт фър ризорт”, считано от 02.08.2007г. по предварителния договор, то към тази дата се прекратявал договора между Рос Халет и „М и С поректи” ЕООД, **от което следвало, че кредитните известия за разваляне на договора следвало да се издадат в срок от 5 дни от датата на прекратяването му, и към този момент следвало да се издадат фактури с получател „Уайт фър ризорт”.**

-Поемайки правата и задълженията на физическото лице, последното дружество

получавало актив по смисъла на Закона за счетоводството – платения вече аванс, доколкото това е сума, въз основа на която могат да се очакват бъдещи приходи. „Уайт фър ризорт” придобивал актив преди датата на регистрацията си по ЗДДС, наличен към 15.11.2007г., то за дружеството е възникнало право да претендира данъчен кредит, но само ако са изпълнени изискванията на чл. 74,ал.2 от ЗДДС - да притежава данъчна фактура към тази дата. Тъй като не притежавало такава, то и не е могло да бъде упражнено право на данъчен кредит при регистрацията по ЗДДС, същото не могло да се упражни впоследствие по общия ред, тъй като упражняването му е ограничено във времето. Издаването на кредитните известия към физическото лице и такава фактура в един по-късен момент, не било основание да се претендира по друг ред правото на данъчен кредит в последващ данъчен период, вместо през първия данъчен период – към 15. 11.2010 г.

В жалбата не се излагат доводи във връзка с тристранното споразумение от 02.08.2007г., като се претендира правото на приспадане на данъчен кредит само на основание представеното идентично споразумение от 01.01.2008г.

С оглед на горното, правният спор по делото се свежда до признаването на тристранното споразумение от 01.01. 2008г. или споразумението от 02.08.2007г. и във връзка с това момента на възникване на данъчното събитие, задължението да се издаде фактура и правото да се упражни приспадане на данъка от дружеството –жалбоподател. С оглед мотивите на решението за наличие на основание по чл. 74,ал.2 ЗДДС за приспадане на правото на данъчен кредит за платените авансово суми от Рос Халет по силата на споразумението от 02.08.2007г., съдът следва да приеме за безспорно установено между страните, че жилищният имот - апартамент 13, на втори етаж във В Р, ще се използва за икономическата дейност на „Уайт фър ризорт” и за облагаеми доставки по ЗДДС.

Рос Халет е едноличен собственик на капитала на „Уайт фър ризорт”, вписано с Решение № 1 от 11.07.2007г. на СГС по ф.д. 7797/2007г. и със седалище гр. С.

Предварителният договор от 21.09. 2006г. между физическото лице Рос Халет и „М и С проекти” ЕООД, има за предмет учредяване на право на строеж и да бъде построен апартамент 13, на етаж II с обща площ 125,29 кв.м., находящ се на втори етаж във вила Р, като съдържа изрично клауза за авансово плащане до определена завършеност на обекта, след която в определен срок - задължение да се сключи окончателен договор в предвидената от закона форма по чл. 18, ал. 1 от Закона за задълженията и договорите – нотариален акт. Следователно, по силата на този предварителен договор е поето бъдещо задължение за подписване на окончателен договор във формата на нотариален акт за учредяване на право на строеж за посочения в договора недвижим имот, който договор сам по себе си не поражда данъчно събитие. Разпоредбата на чл. 18 от Закона за задълженията и договорите изисква само в частта за учредяването на право на строеж за построяване на съответния жилищен имот – апартамент, да се извърши с нотариален акт. За извършване на строителство на сграда не се изисква нотариален акт, доколкото лицето, в полза на което е учредено правото на строеж има право да построи сграда и да придобие собствеността върху същата, на основание чл. 63,ал.1 от Закона за собствеността.

Не се спори между страните, че на основание предварителния договор 21.09.2006г. и без да се основават на нотариален акт, „М и С проекти” ООД е издало на Рос Халет следните данъчни фактури:

-Преди подписването на предварителния договор от 21.09.2006г. за отстъпено право на строеж и построяване на сграда, „М и С проекти” ЕООД е издало на Рос Халет фактура №00..140/03.08.2006г. – с данъчна основа 4807,48лв. и ДДС -961,50лв., общо 5768,98лв., с предмет „аванс 2000 лири”;

-№0.. 177/21.09.2006г. – с данъчна основа 80999,06 лв. и ДДС -16199,81 лв., общо 97198,87 лв., с предмет „аванс СМР 49645 евро”, за която е издадено данъчно кредитно известие № 100063/01.01.2008г. на същата стойност и с предмет „авансово плащане по договор комплекс УАЙТ ФИР РЕЗОРТ”;

-№ */26.04.2007г. – л. 135 от делото, с данъчна основа 114 015,11 лв. и ДДС -22 803,02 лв., общо 136 818,13 лв., с предмет „1-ва вноска ФИР РЕЗОРТ”, за която е издадено данъчно кредитно известие № 100062/01.01.2008г. на същата стойност и с предмет „1-ва вноска комплекс „УАЙТ ФИР РЕЗОРТ”.

Фактурите са осчетоводени по дебита на сметка 411 Клиенти с общата стойност срещу кредитиране на сметка 412 Клиенти по аванси - с данъчната основа, и кредитиране на сметка 4532 ДДС продажби – със стойността на данъка, реално са извършени плащания от Рос Халет по банков път, което е констатирано и в приетото по делото заключение на вещото лице, неоспорено от страните.

Стойността по процесната фактура № */01.01.2008г. съответства напълно на издадените на Рос Халет данъчни фактури и кредитни известия от „М и С проекти ” ЕООД, посочени по-горе, както е установено от вещото лице по делото и не се спори между страните.

По силата на споразумението от 02.08.2007г., поемателят „Уайт фър ризорт” встъпва и замества изцяло като страна –купувач по Договор от 21.09.2006г. прехвърлителя Рос Халет с всички произтичащи от това права и задължения. По т. 3 от споразумението е договорено, че платените до момента суми по този Договор от прехвърлителя Рос Халет в размер на 52 465 евро, се считат за платени от поемателя, като във вътрешните отношения между прехвърлителя и поемателя тази сума се счита като парична вноска по смисъла на чл.134,ал. 1 от ТЗ в „Уайт фър ризорт”.

Съдът намира изцяло за основателни доводите на ответника в решението, че споразумението от 01.01.2008г., изцяло идентично с подписаното на 02.08.2007г. между същите страни, не съставлява основание за възникване на данъчно събитие. Правата, произтичащи по споразумението от 02.08.2007г. - встъпване в правата на Рос Халет по предварителния договор от 21.09.2006г., изцяло са упражнени от „Уайт фър ризорт” чрез сключването на окончателния договор Нотариален акт № 31 / 07.08. 2007г.. Предвид последното, Договорът за заместване в правоотношение от 01.01.2008г., представен едва в хода на обжалването срещу ревизионния акт по административен ред, следва да се приеме като съставен за нуждите на ревизионното производство и доказване на данъчно събитие, във връзка с процесната фактура и изводите на ревизиращите органи за възникване на данъчно събитие на датата на подписване на същото споразумение на 02.08.2007г. в РА иРД. С оглед на изложеното, споразумението от 01.01.2008г. не поражда правни последици, сред които и данъчно събитие – встъпване в правата на Рос Халет по предварителния договор от 21.09.2006г. от „Уайт фър ризорт”, като безспорно се установява по делото, че посочените правни последици са настъпили на 02.08.2007г. с подписването на идентичното споразумение.

С Нотариален акт № 31 / 07.08. 2007г., „М и С проекти” ЕООД учредява безвъзмездно и безсрочно на „Уайт фър ризорт” право на строеж за построяване на жилище и

паркомясто за сумата от 52 466 евро, като имота съвпада изцяло с този по Договора от 21.09.2006г. Учреденото право на строеж по нотариалния акт, съгласно чл. 45, ал.1 и ал. 2 от ЗДДС е освободена доставка до завършване на сградата в груб строеж. Цената на правото на строеж по него е в размер на 52 466 евро, от която 34977 евро платими на учредителя в 7-дневен срок от окончателното завършване на СМР, удостоверено чрез „Акт –Приложение 15”, а остатъка от цената - 17 489 евро – в 7-дневен срок от момента на въвеждане на сградата в експлоатация.

На датата на подписване на нотариалния акт, „М и С проекти” ЕООД е издало на „Уайт Фър Ризорт” и фактура № 00...0160/07.08.2007г., на стойност 102 614,58лв., в която на ред ДДС е вписано нула, както и правно основание за начисляване на ДДС – чл.113,ал. 9 ЗДДС и с предмет „по нотариален акт”. Цената на учреденото право на строеж – 52 466 евро по т.3 от нотариалния акт, има левова равностойност в размер на 102 614, 5767 лв. при фиксинг на БНБ на 1 евро за 1,95583 български лева, или със закръгление - 102 614,58лв., която стойност съвпада изцяло с тази по фактура № 00...0160/07.08.2007г. На 28.12. 2007г. е подписан приемо-предавателен протокол, по силата на който „М и С Проекти” ЕООД предава владението на апартамента по нотариалния акт на дружеството –жалбоподател, въз основа на издадено удостоверение за ползване и въвеждане в експлоатация от 06.12.2007г.

Срещу задължението на „М и С проекти” ЕООД да построи апартамента, за който е учредено правото на строеж по т.1 от нотариалния акт, по т. 8 от същия , дружеството-жалбоподател се е задължило да заплати сума в размер на 122 419 евро, за която се сочи изрично в същата точка, че е платена от на учредителя напълно по банков път преди подписването на нотариалния акт. Тази стойност в евро съответства на 239 430,75 лв., съобразно фиксирания курс на БНБ за еврото към 1.95583 български лева.

Стойността на процесната данъчна фактура № */01.01.2008г. - общо в размер на 239 785,98 лв., съвпада със стойността по т. 8 от нотариалния акт – т.е. представлява стойността на строителството и съвпада изцяло с общата стойност на издадените фактури от „М и С проекти” ЕООД на Рос Халет. Предвид посоченото основание на стопанската операция по посочените по-горе фактури №0.. 177/21.09.2006г. общо за 97198,87 лв. и № */26.04.2007г. общо за 136 818,13 лв. общо – 234 017 лв. платени от Рос Халет - авансово плащане по предварителния договор от 21.09.2006г., то същите следва да се отнесат към стойността на строителните работи по нотариалния акт и за които е посочено, че са платени изцяло преди подписването му. Във връзка с този договор и за уговореното строителство следва да се отнесе и фактура №00..140/03.08.2006г. общо 5768,98лв. също с получател Рос Халет, издадена преди подписването на този договор, предвид заключението на вещото лице за осчетоводяването ѝ от доставчика, същата е отразявана идентично както първите две плащане именно във връзка с този договор.

Следователно, към датата на подписване на нотариалния акт, посочената сума по т. 8 като предварително платена цена на строителството на обекта по т. 1 от същия - 122 419 евро или 239 430,75 лв. по фиксинга на БНБ, представлява платените суми от Рос Халет по посочените три фактури, платени изцяло преди датата на подписване на нотариалния акт.

Относно определянето към кой момент възниква данъчното събитие и е следвало да се издаде фактура на дружеството-жалбоподател, са относими следните правни норми:

-Съгласно чл. 2, т. 1 от ЗДДС, с данък върху добавената стойност се облага всяка

възмездна облагаема доставка на стока или услуга.

-В чл. 25, ал. 1 и 2 от същия закон е регламентирано, че данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, като данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Съгласно ал. 6 от същия текст, когато преди да е възникнало данъчно събитие по ал. 2, 3 и 4, се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането (за размера на плащането), с изключение на получено плащане във връзка с вътреобщностна доставка.

-Съгласно чл. 113, ал. 4 от ЗДДС възниква задължение да се издаде данъчен документ в срок от 5 дни от датата на възникване на данъчното събитие, като на датата на възникване на данъчното събитие данъкът става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице доставчик да го начисли.

Въз основа на горното, съдът изцяло споделя изводите на ответника и ревизиращите органи, че за дата на данъчното събитие следва да се приеме датата на подписване на споразумението от 02.08.2007г., като в срока по чл.113, ал. 4 ЗДДС – в 5 дневен срок, т.е. най-късно на 07.08.2007г. е следвало да бъде издадена данъчна фактура от „М и С проекти“ ЕООД с получател „Уайт фър ризорт“ за платените авансово суми от Рос Халет по предварителния договор от 21.09.2006г. Правилни са и доводите, че към 02.08.2007г. се прекратявало правоотношението между Рос Халет и „М и С проекти“ ЕООД за целите на ЗДДС по този предварителен договор, въз основа на което и в същия срок е следвало да бъдат издадени кредитните известия. Също така съдът изцяло споделя изводите, представляват актив към датата на регистрация за целите на ДДС авансовите плащания за построяването на жилището, с оглед бъдещото му отразяване като дълготраен актив в активите на дружеството след построяването му и очакваната изгода от употребата му за икономическата дейност на дружеството. Както се изложи по-горе, съдът приема, че ответника признава, че бъдещият актив ще се употребява за облагаеми доставки, предвид изразеното становище от ответника и в мотивите на ревизионния акт.

Също съдът споделя доводите на ответника, че не е изпълнено условието по чл.74, ал.2, т.1 ЗДДС за упражняване на правото на приспадане по извършените авансови плащания, тъй като не е издадена данъчна фактура към датата на регистрация - 15.11.2007 г. С оглед на изложеното, то издаването на процесната фактура № */01.01.2008г. - общо в размер на 239 785,98 лв. за данъчно събитие възникнало на 02.08.2007г., е извършено в нарушение на чл.113, ал. 4 ЗДДС и след данъчния период, в който правото е могло да бъде упражнено – месец 11, 2007г. при регистрацията на дружеството по ЗДДС. Този закон не предвижда правото на приспадане за придобитите активи преди регистрацията, когато не е упражнено в този данъчен период, да бъде упражнено в следващ данъчен период, както правилно е направен извод в решението на ответника. Този извод е и в съответствие с Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност – само Директивата, поради следното:

-съгласно чл.222 от Директивата, държавите-членки могат да налагат на данъчнозадължените лица крайни срокове за издаването на фактури, когато доставят стоки и услуги на тяхната територия. В съответствие с тази разпоредба е и правилото на чл.113, ал.4 ЗДДС, което е нарушено.

-чл.66, б. „б“ от Директивата допуска, правото на държавите-членки да предвидят,

че ДДС става изискуем не по-късно от момента на получаването на плащането, в съответствие с който текст е разпоредбата на чл. 25,ал.6 ЗДДС в редакцията ѝ към датата на възникване на данъчното събитие.

- чл. 178, буква „а” от Директивата предвижда, че при упражняване на правото на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да притежава данъчна фактура, която отговаря на съответните изисквания, в съответствие с което е и разпоредбата на чл. 74,ал.2,т.1 ЗДДС;

-Чл.179, алинея 1 от Директивата предвижда, правото на приспадане да се извърши през данъчния период, през който е възникнало и е упражнено правото на приспадане в съответствие с член 178. В съответствие с това е и разпоредбата на чл. 72,ал.1 ЗДДС - предложение първо.

Изключение от това правило е предвидено по чл. 180 и 181 от Директивата: чл. 180 дава правна възможност на държавите-членки да разрешат данъчнозадълженото лице да извърши приспадане, което то не е извършило в съответствие в срока по 178, т.е за данъчния период, в който е възникнало данъчното събитие; според чл. 181 държавите-членки определят условията и подробните правила за прилагане на дерогацията по чл. 180.

Следователно, правилата за упражняване на правото на приспадане в отклонение от правилото на чл.179, вр. чл.178 от Директивата, са изцяло в правомощията на държавите-членки, в изпълнение на което са определени такива правила по чл. 74 ЗДДС относно правото на приспадане на платен ДДС за придобити активи, за които е издадена данъчна фактура преди датата на регистрация, и които не могат да се приспадат в друг данъчен период, освен за месеца, в който е извършена регистрацията за целите на този закон. Този извод следва от чл. 75,ал.1 и ал. 3 ЗДДС:съгласно чл. 75,ал.1 ЗДДС, правото на приспадане по чл. 74 от същия закон, възниква на датата на регистрация по този закон; а разпоредбата на чл. 75,ал.3 ЗДДС посочва, че правото на данъчен кредит не възниква и не може да се упражни, ако регистрационният опис е подаден след седмия ден от датата на данъчна регистрация. От последната разпоредба следва, че в полза на дружеството, не е възникнало и право на приспадане на данъчен кредит по реда на чл. 74 ЗДДС, тъй като опис на наличните активи не е подаден.

От правилото на чл. 75,ал.3 вр. ал.1 ЗДДС следва, че не е предвидено отклонение за упражняване на това правото по чл. 74 от същия закон в друг данъчен период, т.е. в отклонение от чл. 179 от директивата, като в случая не е издадена и данъчна фактура в определения срок, с оглед на което и не е изпълнено изискването по чл. 178 - първата хипотеза - наличие на данъчна фактура, към момента, в който е могло да бъде упражнено правото на приспадане от зружеството-жалбоподател за процесните авансови плащания по трите фактури, направени от Рос Халет в качеството му на физическо лице.

В съответствие с горните изводи, е и съдебната практика на Съда на Европейския съюз по дело по съединени дела С-95 /07 и С-96/07, Ecotrade SpA, Решение от 08.05.2008г. по т.40-44 относно ограничаване на правото на приспадане на ДДС с преклузивен срок. В мотивите се посочва, че правото на приспадане се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки, "по време на същия данъчен период", през който е възникнало,но може да се разреши да се извърши приспадане, въпреки че не е упражнило правото си през данъчния период през който това право е възникнало. В този случай обаче правото на приспадане се

упражнява при определени условия и ред, приети от държавите членки. Посоченото решение е постановено по тълкуването на чл. 18, параграф 3 от Шестата директива, но предвид обстоятелството, че данъчното събитие възниква през 2007г., то относими са разпоредбите на посочената по-горе Директива 2006/112/ЕО. с чл. 411 и 413 на която е отменена предходната директива. Но както се посочва в практиката - например по дело С-368/09, Решение от 15.07.2010г. ,т.32 и т.34, на основание съображение 3 от Директива 2006/112/ЕО. със същата се преработва съществуващото законодателство и в частност Шеста директива, без по принцип да са направени съществено промени, с оглед на което посочената практика по тълкуване на Шестата директива е относима към казуса по делото.

Правилни са изводите, че за възникналото данъчно събитие на 02.08.2007г. по силата на тристранното споразумение и придобитите права от дружеството –жалбоподател върху извършените авансови плащания от Рос Халет, правото на приспадане на ДДС е погасено, поради неупражняването му към датата на извършване на регистрацията.

Освен изложеното, авансово плащане на 01.01.2008г. не е извършено и към тази дата липсва данъчно събитие по чл.25 ал.1 и 2 ЗДДС, за което да се издаде данъчна фактура и упражни право на приспадане през този данъчен период.

В съответствие с гореизложеното правилна е констатацията на органите по приходите, че не е упражнено правото на данъчен кредит в данъчния период, в който е възникнало периода - на основание чл.72, ал.1 вр. чл. 74,ал.2 от ЗДДС, то неправомерно е ползвано право на приспадане на данъчен кредит за периода м. януари 2008 г. по фактура № * / 01. 01. 2008 г. с данъчна основа 199 821,65 лв. и ДДС в размер на 39 964,33 лв. с издател „М и С проекти” ЕООД,

Доводите за прилагане на различна административна практика по сходни казуси от ответника, във връзка с представения по делото РА № 801823/04.08.2008 г. е неотносим. Съдът в производството по обжалване на ревизионните актове следва да реши спора по същество и да приложи правилно материалния закон, на основание чл.160,ал. 1 и 2 ДОПК, като не е обвързан от административна практика по прилагането и тълкуване на закона от административните органи.

С оглед всичко изложено, жалбата е неоснователна и съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ. Предвид своевременно направено искане за разноски, такива следва да се присъдят на ответника за юрисконсултско възнаграждение в размер на минималното по чл.7,ал.2, т.1 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения, във вр. с чл.161,ал.1 и 2 ДОПК, т.е. от 100 лв. тъй като не се претендира изричен размер или съобразно материалния интерес по делото, който е оценяем. Този извод следва и от обстоятелството, че над този размер, другата страна евентуално е могла да направи възражения за прекомерност.

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

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Уайт фър ризорт –Р хауз апартамент С 13” ЕООД, с ЕИК по БУЛСТАТ: *, против Ревизионен акт № * от 20.10.2008 г. , издаден от Н Б – главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С-град, в частта му, за непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактура № * / 01. 01. 2008 г. с данъчна основа 199 821,65 лв. и ДДС в размер на 39 964,33 лв.,

ОСЪЖДА „Уайт фър ризорт –Р хауз апартамент С 13” ЕООД, с ЕИК по БУЛСТАТ: *

да заплати на директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при Централно управление на Националната агенция за приходите, сумата от 150 (сто и петдесет) лв. за разноси по делото.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва пред Върховен административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщаването му.

Административен съдия: