

РЕШЕНИЕ

№ 4230

гр. София, 27.09.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 7 състав, в публично заседание на 27.06.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова и при участието на прокурора Вергов, като разгледа дело номер **6851** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 вр. чл. 129, ал. 7 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма], представлявано от Н. Л. М. Т. – Изпълнителен директор срещу Ревизионен акт /РА/ №[ЕИК] от 18.01.2010г. издаден от Е. Д. А. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП „ГДО” – С., частично потвърден с Решение № 1099 от 26.07.2010г. на директора на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” /”ОУИ”/ – [населено място], в частта му в която на дружеството – жалбоподател не е признато правото на данъчен кредит в размер на 209 479 лв. за периода 01.07.2007г. – 31.07.2008г по 14 броя фактури , издадени от [фирма]. С жалбата е сезиран съда да разпорежи на ответника да признае на жалбоподателя правото на законна лихва върху сумата от 35 000 000 за периода 09.09.2008г. до 07.04.2009г. в размер на 3 057 872 лв.

В жалбата са изложени съображения за материална незаконосъобразност на оспорения РА. Освен това се твърди, че след като към момента на подаване на СД по ЗДДС № 2226-0911757 от 08.08. 2008 г. органите по приходите са били длъжни да възстановят декларирания за възстановяване данък, най-късно 45 дни след нейното подаване, независимо дали във връзка с нейното подаване е започнало ревизионно производство, лихвите следва да се дължат от 09.09.2008 г. до датата на окончателното възстановяване на данъка извършено с АПВ № 900923/31.03.2009г. Изложени са подробни аргументи, за противоречие на нормите на чл. 92, ал. 8 и ал. 10 ЗДДС /в редакцията - изм. и доп. - ДВ, бр. 108 от 2007 г./ с разпоредби на общностното право,

както и че тези норми не могат да засегнат правото на заплащане на лихва за забава, за вече развило се и приключило правоотношение по разчитането на ДДС за спорния данъчен период и възникналото право на възстановяване на данъка. Иска се от съда да отмени оспорения РА в обжалваната му част, както и да бъде признато правото на законна лихва върху възстановената сума за ДДС. В съдебното производство жалбоподателят се представява от адв. Й., който поддържа жалбата по изложените съображения и претендира разноси.

Отвратната страна – Директорът на дирекция ”ОУИ” – [населено място], чрез юрисконсулт Г. , оспорва жалбата, изразява становище за законосъобразност на оспорения РА, както и за недопустимост на искането за признаване на правото на законна лихва върху възстановената сума от 35 000 000 лв. ДДС. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът от Софийска градска прокуратура не изразява становище за основателността на жалбата.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство на [фирма] е образувано със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 800279 от 09.09.2008г. издадена от П. Д. Б. -Началник отдел „ДОК” в ТД на НАП „ГДО” –С., изменена със Заповеди за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 9800365/21.11.2008г., № 900005/12.01.2009г. издадена въз основа на Заповед № ЦУ – 130/212.2008г. на Изпълнителния директор на НАП; № 900129 от 09.04.2009г. издадена въз основа на Заповед № ЦУ – 69/07.04.2009г. на Изпълнителния директор на НАП и № 900232/29.07.2009г. издадена въз основа на Заповед № ЦУ – 142 от 06.07.2009г. на Изпълнителния директор на НАП. Обхватът на ревизията включва определяне задълженията на дружеството за ДДС за периода 01.07.2007г. до 31.07.2008г. В процесните ЗВР са посочени следните длъжностни лица, които да извършат ревизията – Е. Д. А. на длъжност главен инспектор по приходите-ръководител екип, Е. Н. И. – главен инспектор по приходите и Д. И. С. на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С. град. ЗВР са връчени на пълномощник на ревизираното лице, съответно на 12.09.2008г., 26.11.2008г., 20.01.2009г. и 22.04.2009г.

Съставен е ревизионен доклад № ЦУ-142/26.10.2009г., от екип от ревизори в състав: Е. Д. А. на длъжност главен инспектор по приходите-ръководител екип, Е. Н. И. – главен инспектор по приходите, Д. И. С. на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С. град и Рая С. С. – главен юрисконсулт, който е връчен на пълномощник на ревизираното лице на 04.11.2009г.

В ревизионния доклад се органите по приходите са приели, че не са признали правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя в размер на 15 645 523, 20 лв., във връзка с което е определен за довносяне ДДС в размер на 5 018 лв., както и задължения за лихви в размер на 302 907, 93 лв. Установени са и допълнителни задължения за корпоративен данък за 2007г. в размер на 7 435 148,11 лв. и лихви в размер на 1 377 696,19 лв.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, удължен с Решение № 117/13.11.2009г. на П. Б. ревизираният субект е подал възражение срещу ревизионния доклад

Със заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) К – ЦУ – 142/ 04.11.2009г., издадена от П. Д. Б. -Началник отдел „ДОК” в ТД на НАП „ГДО” –С., оправомощен

със заповед № 03/03.01.2006г. на Директора на ТД „ГДО” на НАП С. град, е определена Е. Д. А. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град да издаде ревизионен акт на [фирма] във връзка с извършена ревизия, по която е съставен ревизионен доклад № ЦУ-142/26.10.2009г. ,като процесната ЗОКО е връчена на пълномощник на ревизирувания субект на 04.11.2009г.

В хода на ревизията е издаден АПВ № 900923/31.03.2009г., с който на дружеството – жалбоподател е възстановена сумата в размер на 35 000 000 лв. по Справка декларация за м.07.2008г. вх. № 2226-0911757, подадена на 08.08.2008г.

Съставен е ревизионен акт №[ЕИК] от 18.01.2010г. от Е. Д. А. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД „ГДО” на НАП С. град, упълномощена със Заповед № К ЦУ-142 от 04.11.2009г. на П. Б. - Началник отдел „ДОК” в ТД на НАП „ГДО” –С.. В акта органът по приходите е потвърдил изцяло констатациите, съдържащи се в ревизионния доклад по отношение на отделните доставчици, като е обсъдил доводите, изложени във възражението на задълженото лице.

Ревизионният акт е връчен на пълномощник на ревизирувания субект на 26.01.2010г., а жалбата до директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 53-02-206 от 12.08.2010 г.

В законоустановения 45 - дневен срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, удължен със споразумение решаващия орган се произнася с решение № 1099/26.07.2010г. по жалбата на [фирма] срещу ревизионен акт № 99000142 от 18.01.2010 г. на орган по приходите в ТД на НАП С. град, с което е изменил определения с РА ДДС за възстановяване за данъчен период м.07.2008г. от 54 179 321,76 лв. на 56 683 883,52 лв. Решението е връчено на жалбоподателя на 29.07.2010г.

В 14 – дневния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК [фирма] подава жалба срещу потвърдената част на процесния ревизионен акт респ. и непроизнасянето на решаващия орган по искането за лихва върху възстановеното ДДС от 35 000 000 лв. чрез директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП с вх. № 53-00-206 от 12.08.2010г. до Административен съд София град.

По делото са приети доказателствата, представени с административната преписка.

По искане на дружеството-жалбоподател, за установяване размера на претендираната лихва за забава, по делото е допуснато изслушване на съдебно-счетоводна експертиза, заключението по която, като обективно изготвено и неоспорено от страните е прието по делото. Съгласно заключението по експертизата размерът на законната лихва за забава върху сумата от 35 000 000 лв. за периода от 09.09.2008г. до 07.04.2009г. е в размер на 3 057 872,22 лв. В експертизата е установено още , че за периода 01.07.2007г. до 31.07.2008г. дружеството е отчело в Дневниците за продажби процесните 14 броя фактури издадени от [фирма] и е начислило съответните задължения по ЗДДС.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното: Решение № 1099/26.07.2010г., на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП е получено от ревизираното дружество на 29.07.2010г. Жалбата до АССГ е подадена чрез решаващия орган с вх. № 53-02-206/12.08.2010г., следователно е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК от надлежна страна и е процесуално допустима. Разгледана по същество е частично основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт (в случая акта за възстановяване или прихващане), като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са

процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Обжалваният ревизионен акт, потвърден при условията на чл. 155, ал. 2 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Съгласно чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган № К ЦУ - 142 от 04.11.2009г. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определена Е. Д. А. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД»ГДО» на НАП – С. град за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма]. Самата ЗОКО е издадена от П. Д. Б. -Началник отдел „ДОК” в ТД на НАП „ГДО” –С., оправомощен със заповед № 03/03.01.2006г. на Директора на ТД „ГДО” на НАП С. град. Процесният ревизионен акт е издаден от определения в ЗОКО орган по приходите – Е. Д. А., т.е. от лице, разполагащо с материална компетентност при наличието на изрично издадена заповед за определяне на компетентен орган.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, но същият е материално незаконосъобразен в частта относно определеният размер на ДДС за довносяне по следните съображения:

На първо място неоснователно е оспорването на жалбоподателя касателно непризнатото право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС по 14 броя фактури за данъчни периоди 01.07.2007г. - 31.07.2008г. в размер на 209 479лв. с доставчик [фирма] предишно наименование [фирма], във връзка с което ревизиращият орган е приел, че не са налице реално извършени услуги от страна на [фирма] с предмет посочен в спорните фактури, а именно "управленски услуги по договор" на обща стойност 1 047 395 лв., по следните съображения:

Видно от представения в хода на ревизията договор от 01.10.1997 г. между [фирма] и [фирма], [фирма] се задължава да предоставя на дружеството - жалбоподател лице всички или някои от изброените в общо 11 точки на чл. 1 услуги. В чл. 2 от цитирания договор е посочено, че за предоставяните услуги следва да се заплати сума, която е равна на изцяло разпределените разходи на изпълнителя плюс 5 %, като е договорено и издаване на фактура на всяко първо число на месеца за очакваната стойност на услугите, която впоследствие подлежи на корекция спрямо стойността на реално извършените услуги от [фирма]. Във връзка с установяване на горното обстоятелство в хода на ревизията на [фирма] е извършена насрещна проверка, във връзка с която от проверяваното лице не са представени каквито и да било документи, доказващи и удостоверяващи извършването на фактурираните управленски услуги. Освен това от страна на проверяваното дружество е депозирано и писмено обяснение, в което е посочено, че управленските услуги в по-голямата си част представляват трудовите възнаграждение на висшия мениджмънт на [фирма], които от съображения за конфиденциалност са назначени в [фирма]. При анализ на предоставената от [фирма] справка за извършените разходи е видно, че същите се отнасят за изплатени възнаграждения по граждански договори с физически лица, разходи за услуги, получени от [фирма], разходи за заплати и осигуровки и разходи за командировка.

Минимална част от разходите се формират от разходи за счетоводни услуги, разходи за застраховки, банкови такси и курсови разлики. Предвид установеното от ревизиращия орган, че част от лицата предоставящи услуги чрез [фирма] са назначени и в [фирма], с което се припокриват извършвани дейности, а заплащането се получава от двете дружества, правилно и законосъобразно е направен извода, че на [фирма] са изплатени възнаграждения за управленски услуги, без те да са реално осъществени от посоченото дружество и това обстоятелство е квалифицирано като отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО. Следователно след като е установено е, че фактурираните доставки не са реално извършени от доставчика - [фирма], а са услуги, предоставени от физическите лица, членове на Съвета на директорите на [фирма] по силата на заеманата от тях позиция в ревизираното дружество, то по отношение на последното не е възникнало основание за приспадане на данъчен кредит по тези 14 броя фактури, издадени от [фирма] и не е налице правото на приспадане такъв в размер на 209 479,00 лв. за данъчни периоди от 01.07.2007 г.- 31.07.2008 г.

Това обстоятелство не се опровергава и от представения в хода на делото договор. Действително, видно от съдържанието на същия става ясно, че обхваща множество услуги, но нито в хода на ревизията, нито при обжалването на акта по административен и съдебен ред са представени доказателства за фактическото им осъществяване от страна на доставчика - [фирма], както и за възможността /ресурсна и кадрова/ същите да бъдат предоставени именно от този доставчик, с изключение на услугите по технически надзор и оценка във връзка с реализираните от жалбоподателя инвестиционни проекти. Наведените в жалбата доводи, че на ревизиращия субект са предоставени широк спектър услуги /съвети и помощ във връзка с геоложки проучвания, инженерни услуги, проектиране, обществени поръчки, управление на строежите и други услуги, както и международни и местни правни и данъчни услуги, включително съвети и консултации по правни и данъчни въпроси, включително изготвяне на данъчни декларации и свързаните с тях справки в чуждестранни и местни органи на властта, отчети пред фондови борси, регулаторни агенции, банки и др./, голяма част от които са с консултантско естество и не съвпадат с обхвата на общото корпоративно управление, са неоснователни, тъй като липсват каквито и да било доказателства за тези твърдения. Видно от ревизионният доклад, при анализ на фактурираните дейности и наетите лица органът по приходите е установил, че на практика заетите в „А. И.“ ЕАД са две лица по трудов договор и две лица по договор за управление и контрол, като трима от тях са членове на съвета на директорите и на [фирма]. Освен това едното лице Т. П. Б. е изпълнителен директор и на двете дружества. Представените гражданските договори са сключвани с лица само за възлагане на услуга по технически надзор и оценка, като в процеса на ревизията са представени разрешения за ползване, ведно с протоколи за установяване годността на строежите, от които е видно, че

същите лица са вписани като „консултант строителен надзор“, т. е. по делото са налични доказателства само за осъществяването на услугите по строителен надзор и оценка във връзка с реализираните от жалбоподателя инвестиционни проекти, но не и доказателства удостоверяващи и доказващи реалността на извършваните по Договора услуги. Следва да се отбележи, че останалите представени от жалбоподателя доказателства в хода на ревизията, както и в хода на съдебното производство /Актове за установяване годността за приемане на строежа, Разрешения за ползване, Комплексни доклади за оценка съответствието на инвестиционен проект със съществените изисквания за строежите/, удостоверяват отново единствено и само реално извършени от [фирма] услуги по независим строителен надзор и по оценяване на съответствието на инвестиционните проекти на жалбоподателя със съществените изисквания за строежите т.е. тези доказателства не удостоверяват извършването на други услуги, освен посочените и следователно не могат да бъдат отнесени към спорните в настоящото производство „управленски услуги“, фактурирани по месечно на обща стойност 1 047 395лв. За тези услуги по делото липсват и не са ангажирани доказателства за фактическото им извършване, както за вида, обема и съдържанието на конкретната доставка, така и за използвания от доставчика кадрови ресурс за тяхното извършване. Разграничение на „услуги по строителен надзор“ и „инженерни консултантски услуги“ не кореспондира и с предмета на самия договор за управленски услуги от 01.10.2007г., доколкото видно от чл. 1 на Договора, същите тези услуги /инженерни услуги, проектиране, управление на строежи.../ са обособени като отделна самостоятелна услуга, която ще бъде доставяна от [фирма] и съответно същата е документирана и с отделни фактури. Следователно с оглед горното неоснователно се явява твърдението на жалбоподателя, че услугите по строителен надзор били фактурирани отделно от предоставяните от [фирма] услуги в качеството му на строителен консултант, като последните били включени в общо фактурираните „управленски услуги“. От доказателствата по преписката безспорно се установява, че предоставяните от [фирма] услуги в качеството му на строителен консултант са единствено услуги по независим строителен надзор и по оценяване на съответствието на инвестиционните проекти на жалбоподателя със съществените изисквания за строежите, които услуги са признати за реално извършени от [фирма].

Освен това, предвид посочения в договора от 01.10.1997 г. предмет на спорните услуги, в хода на ревизията, видно от представено и приложено към ревизионният доклад щатно разписание, дружеството – жалбоподател разполага със специализирано звено „Инвестиции и инженеринг“ с численост 30 души, както и с Техническа дирекция

наброяваща над 200 души персонал, като в дирекция правни въпроси и БЗЕ е обособено и звено „Технически надзор" с двама заети, което безспорно води до извода, че самия жалбоподател е разполагал с достатъчно собствен ресурс за да извърши изброените в договора услуги респ. индикира една провидност и симулативност на сключения договор. Що се отнася до изложените в жалбата твърденията за оказани услуги за международни и местни правни и данъчни услуги, включително съвети и консултации по правни и данъчни въпроси, включително изготвяне на данъчни декларации и свързаните с тях справки в чуждестранни и местни органи на властта, отчети пред фондовите борси, регулаторни агенции, банки и др., по отношения на същите в хода на делото отново не се ангажираха доказателства.

Не на последно място следва да се отбележи, че извършването на фактурираните процесни услуги не е установено и в заключението на вещото лице, доколкото неговата проверка касае единствено преглед на спорните фактури и тяхното счетоводно отразяване по съответните сметки като стойности, за което обстоятелство по принцип няма спор. Видно от заключението на вещото лице, неоспорено от страните, се установява, че от [фирма] са осчетоводени приходи от управленски услуги в размер на 1 047 395лв., без да визирано какви конкретно разходи е извършило това дружество за да достави спорните управленски услуги и съответно за да получи приходи от тях. В заключението липсват данни от какво произтичат и въз основа на какви документи са осчетоводени начислените разходи по счетоводни сметки в размер на 1 075 619,82лв., което налага извода, че тези разходите не са документално обосновани респ. не са доказани като реално извършени.

От друга страна, наличието на данъчни фактури, обстоятелство потвърдено и в изслушаната в с.з. съдебно-счетоводна експертиза, отговарящи на изискванията на Закона за счетоводството, документи за плащане на данъчната основа по фактурите и начисляването на ДДС по чл. 86 от ЗДДС не представлява основание за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури на получателя – [фирма]. Съдебната практика е категорична, че доказване на реалността на сделката респ. доставката не се осъществява само с констатиране на счетоводното им отразяване при доставчика и получателя респ. с начисляване на разходи от доставчика, осъщественото плащане на данъчната основа и ДДС. Движението на парични средства, документалното оформяне на сделките чрез фактури и отразяване в дневниците за покупки и продажби, не означава реално прехвърляне на правото на собственост върху стоки и извършване на услуги. Липсата на доказателства, които установяват нуждите от извършените управленски услуги, както и вида и начина на извършване на всяка от тях инвокира предпоставки за нереалност на извършените от [фирма] доставки, което

прави обжалвания РА в тази му част законосъобразен.

Що се отнася искането за разпореждане на съда до ответника за признаване на дружеството жалбоподател на правото на законна лихва върху сумата от 35 000 000 лв. за периода от 09.09.2008г. до 07.04.2009г. , като самостоятелно такова е недопустимо в настоящото производство. Но тъй като съдът се поизнася по законосъобразността на обжалвания РА и е инстанция по съществува на данъчния спор, доводите за дължима на дружеството лихва следва да бъдат взети предвид при преценката за законосъобразност на обжалвания РА. Следователно касателно определянето по размер на дължимия ДДС за периода 01.07.2007г. – 31.07.2008г., съдът намира РА в тази му част за незаконосъобразен и неправилен, тъй като в рамките на ревизирия период по делото се установиха вземания за лихви по отношение на възстановената с АПВ № 900923/31.03.2009г. сума за ДДС в размер на 35 000 000 лв. Цитираната възстановена сума от 35 000 000 лв. е предмет и на възложената със (ЗВР) № 800279 от 09.09.2008г. издадена от П. Д. Б. -Началник отдел „ДОК“ в ТД на НАП „ГДО“ –С. ревизия на [фирма], във връзка с което е и вземането за лихви върху тази сума в размер на 3 057 872,22 лв. Именно това вземане за лихви ревизирият орган неправилно не е взел предвид при определяне в обжалвания РА на крайния размер на задълженията на дружеството – жалбоподател за ревизирия период 01.07.2007г. – 31.07.2008г.

По делото не е налице спор, че в хода на ревизионното производство с АПВ № 900923/31.03.2009г. на [фирма] е възстановена сума за ДДС в размер на 35 000 000 лв. Спорното между страните е приложението и тълкуването на разпоредбите на чл. 92, ал. 8 и ал. 10 от ЗДДС. Съгласно разпоредбата на чл. 92, ал. 8 ЗДДС /в редакция ДВ, бр. 108 от 2007 г., в сила от 19.12.2007 г., независимо от разпоредбите на ал. 1, т. 4 и ал. 3 - 6, когато е започнала ревизия на лицето, срокът за възстановяване на данъка е срокът за издаване на ревизионния акт, освен в случаите, когато лицето предостави обезпечение в пари, в държавни ценни книжа или в безусловна и неотменяема банкова гаранция със срок на действие не по-кратък от 4 месеца, а в случаите по чл. 114, ал. 3 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс - не по-кратък от 8 месеца. По делото е безспорно установено, че СД по ЗДДС за данъчен период м. 7.2008 г. е подадена на 08.08.2008 г. и с нея е поискано възстановяване на ДДС в размер на 56 707 993,12 лв. С АПВ № 900923/31.03.2009г. на дружеството – жалбоподател в хода на ревизията , инцирирана със (ЗВР) № 800279 от 09.09.2008г. издадена от П. Д. Б. -Началник отдел „ДОК“ в ТД на НАП „ГДО“ –С. е възстановен данък в размер на 35 000 000 лв. на основание чл. 92, ал. 1, т. 4 ЗДДС (в редакцията преди изменение - ДВ, бр. 95 от 2009 г., в сила от 1.01.2010 г.), поради което срокът за възстановяване на ДДС се счита 45-дневен от

подаването на СД по ЗДДС и този срок изтича на 08.08.2008 г. Тази сума е част от претендираната със СД по ЗДДС № 2226-0911757 от 08.08.2008 г. за ревизирия период м. 07.2008г. Законосъобразно в АПВ е прието, че в разглеждания случай е приложима редакцията на чл. 92, ал. 8 от ЗДДС, в сила от 19.12.2007 г. и сумата е възстановена именно на това основание Настоящият съдебен състав намира, че предвидената с посочената правна норма възможност при започнала ревизия, срокът за възстановяване на ДДС да е срокът за издаване на ревизионния акт, не преклудира правото на задълженото лице да иска възстановяване на лихва. Следва да се посочи, че в АПВ № 900923/31.03.2009г. изрично е посочено, че при извършената проверка е установено изпълнение на изискванията на чл. 92, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, поради което органите по приходите са приели, че следва частично да бъде възстановен ДДС, в размер на 35 000 000 лв. за данъчен период 01.07.2007 г. – 31.07.2008 г. С извършването на ревизия се удължава срокът за възстановяването на данъка, но това не означава, че не се дължи лихва, след като с ревизионния акт е установено, че декларирания със справка декларация ДДС подлежи на възстановяване. В този смисъл е и разпоредбата на чл. 129, ал. 6, изр. 2 ДОПК, според който възстановяването на данъка е дължимо заедно с лихвите от деня, в който данъка е следвало да бъде възстановен. Още повече, в случая ДДС е възстановен не с ревизионния акт, с който е приключило ревизионното производство, а с АПВ, издадено в хода на ревизионното производство. Така изложеното, обосновава извода, че се дължи лихва за забава и в случаите, когато данъкът е възстановен по време или след извършена ревизия, което съответства на общия принцип в правото за заплащане на обезщетение в размер на съответната лихва при забавено изпълнение на парично задължение, каквото задължение безспорно съставлява задължението за възстановяване на данък, в случаите, когато всички изисквания на приложимия материален закон са били изпълнени. Обратното би довело и до нарушаване на един от принципите в общностното право, възприет от Съда на Европейските общности - принципа на пропорционалността, тъй като в противен случай данъчният субект ще бъде санкциониран за удължаването от страна на приходната администрация на възстановяването на ДДС. В този смисъл Решение № 15978 от 22.12.2009 г. на ВАС по адм. д. № 9541/2009 г., I о., Решение № 1889 от 11.02.2009 г. на ВАС по адм. д. № 11310/2008 г., I о. Поради изложеното, следва да се приеме, че върху подлежащия на възстановяване ДДС по СД по ДДС, в размер на 1 263 831,59 лв., се дължи лихва за забава считано от датата, на която е следвало да бъде възстановен - 28.06.2008 г., съгласно чл. 92, ал. 1, т. 4 ЗДДС, до ефективното му възстановяване на 21.08.2009 г.

С оглед изложеното, съдът намира, че невключвайки размера на

подлежащата на възстановяване лихва за забава в размер на 3 057 872,22 лв., видно и от заключението на вещото лице върху подлежащ на възстановяване ДДС, органът по приходите е приложил неправилен материалния закон и е издал незаконосъобразен РА. С настоящото съдебно решение оспореният РА №[ЕИК]/18.01.2010г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП „ГДО” – С., частично потвърден с решение № 1099/26.07.2010г. на директора на дирекция "ОУИ" - [населено място], следва да бъде изменен в обжалваната му пред съда част, потвърден с Решение № 099 от 26.07.2010г. на Директора на Дирекция „ОУИ” при НАП –гр.С. като установените задължения за внасяне в размер на 24 109,60 лв. определя на **3 033 762,62 лв. сума за възстановяване.**

С оглед изхода на делото и заявеното от жалбоподателя искане за присъждане на направените по делото съдебни разноси, такива следва да му бъдат присъдени със съдебното решение в размер на 8 269 лв. съобразно уважената част на жалбата.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, I отделение, 7-ти състав

РЕШИ:

ИЗМЕНЯ по жалба на [фирма] , представлявано от Н. Л. М. Т. – Изпълнителен директор срещу Ревизионен акт /РА/ №[ЕИК] от 18.01.2010г. издаден от Е. Д. А. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП „ГДО” – С., частично потвърден с Решение № 1099 от 26.07.2010г. на директора на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” /"ОУИ"/ – [населено място] **като установените задължения за внасяне в размер на 24 109,60 лв. ОПРЕДЕЛЯ на 3 033 762,62 лв. (три милиона тридесет и три хиляди седемстотин шестдесет и два лева и шестдесет и две стотинки) сума за възстановяване.**

ОСЪЖДА Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при НАП, да заплати на жалбоподателя [фирма] , представлявано от Н. Л. М. Т. – Изпълнителен директор, сумата в размер на 8 269 лв. / осем хиляди двеста шестдесет и девет лева/ разноси по делото съобразно уважената част на жалбата.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:

