

РЕШЕНИЕ

№ 3374

гр. София, 07.07.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав, в публично заседание на 07.06.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ива Кечева

при участието на секретаря М. Къскабийска, като разгледа дело номер **9116** 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 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „С.Д.Р.“ О., представлявано от управителя П срещу ревизионен акт /РА/ № */ 11.08.2010 г., издаден от К С З, на длъжност главен инспектор по приходите П. ТД на Н. С., потвърден с Решение № 1617/28.10.2010 г. на директора на Д. “О. и У. на изпълнението” /”ОУИ”/ – гр. С..

В жалбата са изложени съображения за незаконосъобразност на констатациите в оспорения ревизионния акт. Посочено, е че за ревизираната 2008 г. дружеството не дължи корпоративен данък и в изпълнение разпоредбата на чл. 88, ал. 1 ЗКПО е подало на 10.06.2008 г. декларация за намаление на авансовите вноски за 2008 г., с оглед което се оспорва извода за дължимост на лихви за невнесени в срок авансови вноски за м. 4 и м. 5. 2008 г. Изложени са аргументи за недължимост на начислените с РА лихви, поради липса на задължение на ревизираното лице за корпоративен данък за 2008 г. П. условията на алтернативност, жалбоподателят счита, че за констатираното нарушение – по- късно подаване на декларация по чл. 88, ал. 1 ЗКПО следва да му бъде наложена административно-наказателна санкция по реда на чл. 261, ал. 1 ЗКПО, а не да бъдат начислявани лихви за недължими вноски. Също алтернативно, в жалбата са изложени доводи, съгласно които размерът на фактически ползваното от лицето намаление на авансови вноски обхваща всички суми от м. 04 до м. 12.2008 г., поради което, в случай, че се приеме твърдението за дължими лихви, то те се дължат само в частта им, след изтичане на срока за внасяне на авансовата вноска за м.4 и м.5.2008 г. до датата на

подаване на декларацията по чл. 88, ал. 1 ЗКПО. Иска се от съда, да отмени оспорения РА или алтернативно, да редуцира размера на начислените лихви за авансови вноски за м. 4 им. 5.2008 г., както и да присъди на жалбоподателя направените по делото разноски.

Ответната страна – Д. на Д. "ОУИ" – гр. С., чрез процесуалния си представител, изразява становище за неоснователност на жалбата.

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

На основание Заповед № 1003097/14.04.2010 г., издадена от М Г Р, на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Д. „Контрол“ П. ТД на Н. С., е възложено извършването на ревизия на „С.Д.Р.“ О. за определяне на задълженията по ЗКПО за 2008 г. и по ЗДДФЛ за периода 01.11.2008 г. - 31.01.2009 г. Издателят на тази заповед е оправомощен със заповед № РД-01-342/03.07.2006 г. Ревизията е повторна и е възложена във връзка с Решение № 416/29.03.2010 г. на директора на Д. ОУИ С..

За резултатите от извършената ревизия е съставен ревизионен доклад /РД/ № 1003097/23.06.2010 г., връчен на упълномощено лице на 28.06.2010 г. Срещу него е подадено възражение по реда на чл.117, ал.5 от ДОПК В. № Ю 53-03-4598/28.07.2010 г. Със заповед № К 1003097/24.06.2010 г., издадена от началник сектор „Ревизии“ в Д. „Контрол“ П. ТД на Н. – С., К 3 - главен инспектор по приходите П. ТД на Н. - С., е определен за компетентен орган по издаване на ревизионен акт на „С.Д.Р.“ О..

Ревизията е приключила с издаването на оспорения в настоящото производство РА № */11.08.2010 г., издаден от К 3. С ревизионния акт, в който изцяло са възприети констатациите и мотивите от ревизионния доклад, са изложени следните фактически и правни изводи:

С годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2008 г. В. № 15170288/31.03.2009 г. ревизираното лице е декларирало отрицателен финансов резултат преди данъчно преобразуване в размер на 338 546,19 лв., след извършено преобразуване декларирания данъчен резултат е загуба в размер на 298 174,51 лв. Ревизиращият екип е потвърдил декларираният финансов резултат за финансовата 2008 г.

Задълженото лице е подало декларация по чл. 88, ал. 1 от ЗКПО В. № */10.06.2008 г. в ТД на Н. - С. за намаляване на авансовите вноски. Дружеството е декларирало дължими месечни авансови вноски по 240 773,72 лв. преди намалението и в размер на 0,00 лв. след намалението. Органите по приходите са приели, че за периода 01.01.2008 г. - 31.03.2008 г. авансови вноски не се дължат, тъй като задълженото лице е декларирало отрицателен финансов резултат след данъчното преобразуване в ГДД по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2008 г. С оглед разпоредбата на чл. 88, ал. 2 от ЗКПО, която предвижда намалението на авансовите вноски да се ползва след подаването на декларацията, ревизиращият орган е определил дължимата авансова вноска за м. 04.2008 г. в размер на 984 564,96 лв. по формулата на чл. 86, ал. 2, т. 2 от ЗКПО и за м. 05.2008 г. в размер на 246 141,24 лв. по формулата на чл. 86, ал. 1 от ЗКПО. По реда на чл.128, ал. 1 от ДОПК от дължимата авансова вноска за м. 04.2008 г. е извършено прихващане на надвнесен корпоративен данък в размер на 2 911,27 лв. и е получен остатък за внасяне в размер на 981 653,69 лв. Компетентния орган по приходите е приел, че начисляването на лихви не е обвързано с дължимостта на данъка в края на годината. Авансовите вноски имат привременен характер и отразяват едно моментно, а

не окончателно състояние на данъчната печалба и за това лихвите се изчисляват по изтекли месеци, а не съгласно дължимия окончателен данък в края на годината. С оглед така изложените мотиви, в РА е прието, че след като ревизираното дружество не е внесло дължимите авансови вноски за м. 4 и м. 5.2008 г. и преди тези периоди не е подадена декларация по чл. 88, ал. 1 ЗКПО, то дружеството дължи лихва в срока по чл. 175, ал. 2, т. 2 ДОПК.

На основание чл. 89, ал. 5 от ЗКПО върху сумата на невнесените авансови вноски за цитираните месеци, с РА е начислена лихва общо в размер на 132 320,58 лв., представляваща: - лихва върху сумата от 981 653,69 лв., считано от 16.04.2008 г. до 31.12.2008 г., в размер на 108 206,12 лева и лихва върху сумата от 246 141,24 лв., за периода от 16.05.2008 г. до 31.12.2008 г., в размер на 24 114,46 лева.

Ревизионният акт е връчен на ревизираното лице на 30.08.2010 г., като жалбата до директора на Д. „ОУИ” – гр. С. е подадена чрез ТД на Н. С. град с В. № 59-03-1436 от 13.09.2010 г. С решение № 1617/28.10.2010 г. Д. на Д. „ОУИ” – гр. С. е потвърдил ревизионния акт.

По делото са приети доказателствата, представени с административната преписка.

По искане на жалбоподателя по делото е допусната съдебно-счетоводна експертиза, заключението, по която като обективно и компетентно изготвено, и неоспорено от страните, съдът кредитира изцяло. В отговор на поставените му задачи, вещото лице Т. е дал заключение, съгласно което размерът на лихвата за забава върху сумата от 981 653,69 лв. за периода 16.04.2008 г. – 10.06.2008 г. е 22 773,82 лв., съответно размерът на лихвата за забава върху сумата от 246 141,24 лв. за периода 16.05.2008 г. – 10.06.2008 г. е 2 656,13 лв.

II. така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Решение № 1617/28.10.2010 г. на директора на Д. „О. и У. на изпълнението” – гр. С. е връчено на пълномощник на ревизираното дружество на 05.11.2010 г. Жалбата до АССГ е подадена чрез решаващия орган с В. № 53-02-282/11.11.2010 г. – 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 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите – чл. 118, ал. 2 ДОПК вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 ЗНА. Със заповед № К 1003097/24.06.2010 г., издадена от началник сектор „Ревизии” в Д. „Контрол” П. ТД на Н. – С., К 3 - главен инспектор по приходите П. ТД на Н. - С., е определен за компетентен орган по издаване на ревизионен акт на „С.Д.Р.” О.. Обжалваният РА е издаден и в предвидената от закона форма – чл. 120, ал. 1 ДОПК.

II. издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила.

Между страните по делото не е налице спор по фактите. Жалбоподателят оспорва изводът на ревизиращия екип за дължимост на лихви за неплатени авансови вноски за м. 4 и м. 5.2008 г., с оглед безспорно установения в ревизионното производство отрицателен финансов резултат на ревизираното лице за 2008 г. и респ. липсата на задължение за корпоративен данък за тази финансова година.

По делото е установено и не се спори между страните, че за финансовата 2008 г. „С.Д.Р.” О. е дължало плащане на месечни авансови вноски, съгласно чл. 84 ЗКПО. Дружеството е подало декларация В. № */ 10.06.2008 г. по описа на ТД на Н. – С. по чл. 88, ал. 1 ЗКПО за намаляване на авансовите вноски /л. 192-193 от папка приложение 1 към делото/. Дружеството е декларирало (част III от декларацията) дължими месечни авансови вноски в размер на 240 773,72 лв. за м. IV – м. XII преди намалението и в размер на 0,00 лв. след намалението за същите периоди. Съгласно чл. 88, ал. 1 ЗКПО данъчно задължените лица могат да подават декларация по образец за намаляване на авансовите вноски, когато смятат, че те ще надвишат дължимия годишен корпоративен данък. В разглеждания случай, дружеството се е възползвало от предоставената му от закона възможност и е подало декларация за намаление на авансовите вноски за м. 4 - м.12.2008 г. Съгласно чл. 88, ал. 2 ЗКПО намалението на авансовите вноски се ползва след подаването на декларацията. Следователно, подадената декларация по чл. 88, ал. 1 ЗКПО от „С.Д.Р.” О. на 10.06.2010 г., поражда правно действие след тази дата, от която ще се ползва намалението на месечните авансови вноски.

Авансовите вноски имат временен характер и отразяват едно моментно, а не окончателно състояние на данъчната печалба, както законосъобразно е приел и компетентния орган в спорния РА. Съгласно чл. 84 ЗКПО месечните авансови вноски се правят от данъчно задължени лица, формирали данъчна печалба за предходната година. Месечните авансови вноски се определят по реда на чл. 86 от ЗКПО, като съгласно формулата на изчисление по ал. 1 основен елемент П. изчислението на вноските е декларираната данъчна печалба за годината преди предходната година (П. определяне на месечните авансови вноски за периода от 1 януари до 31 март) или декларираната данъчна печалба за предходната година (П. определяне на месечните авансови вноски за периода от 1 април до 31 декември). Наличието на положителен или отрицателен финансов резултат за текущата година, респ. наличието или липсата на задължение за корпоративен данък за същата година не са относими П. определяне на дължимостта и размера на месечните авансови вноски. Изключение от това правило е предвидено с нормата на чл. 88, ал. 1 ЗКПО, която предвижда възможност за задължените лица за намаляване на авансовите вноски, когато смятат, че те ще надвишат дължимия годишен корпоративен данък, като подадат декларация по образец. Поради това, неоснователно е възражението на жалбоподателя във връзка с установения отрицателен финансов резултат на дружеството за 2008 г. и липсата на задължение за плащане на окончателен корпоративен данък за същата финансова година. Както бе изложено по-горе, П. тълкуване на приложимите норми от специалния ЗКПО, следва извода, че задължението за плащане на месечни авансови вноски за съответната финансова година (в случая 2008 г.) не е обвързано с финансовия резултат и окончателния корпоративен данък за същата тази година. Следва да се отбележи, че жалбоподателят не оспорва дължимостта на авансови вноски за 2008 г. до датата на подаване на декларацията по реда на чл. 88, ал. 1 ЗКПО. Поради това, съдът намира, че по делото е установено по несъмнен начин, че ревизираното лице е дължало плащане на месечни авансови вноски за финансовата 2008 г. до датата на подаване на декларация В. № */ 10.06.2008 г. по описа на ТД на Н. – С. по чл. 88, ал. 1 ЗКПО за намаляване на авансовите вноски. До този момент, дружеството е дължало плащане на месечни авансови вноски за м. 04 и м. 05.2008 г., в сроковете по чл. 90, ал. 1 ЗКПО – съответно до 15.04.2008 г. и 15.05.2008 г., като след тези дати дължи заплащане на лихви, съгласно чл. 9 ЗКПО.

Неоснователно е възражението в жалбата за приложимост на административно-наказателната разпоредба на чл. 261, ал. 1 ЗКПО спрямо жалбоподателя, вместо начисляване на лихви за дължими авансови вноски. С оспорения ревизионен акт са начислени лихви за неизплатено в срок данъчно задължение, които представляват обезщетение за забава и/или неизпълнение на изискуемо публично задължение, същите нямат характера на санкция и административно наказание. В чл. 261, ал. 1 ЗКПО е предвидена административно-наказателна отговорност за задължено лице, което не подаде декларация по този закон, не я подаде в срок, не посочи или невярно посочи данни или обстоятелства, водещи до определяне на дължимия данък в по-малък размер или до неоснователно намаляване, преотстъпване или освобождаване от данък. Цитираната санкционна разпоредба се прилага в отделно, самостоятелно административно-наказателно производство, П. възникването на предвидените в нея фактически основания. Наличието или липсата на основание за налагане на административно-наказателна отговорност на дружеството-жалбоподател е въпрос ирелевантен за настоящото съдебно производство и е неостановително към законосъобразността на процесния РА.

Жалбоподателят оспорва извода на органите по приходите, че декларацията по чл. 88, ал. 1 ЗКПО, подадена от дружеството на 10.06.2008 г. не поражда действие с обратна сила и съответно води до намаление единствено на авансовите вноски за м. 6 – м. 12.2008 г. Действително, тази декларация е подадена от ревизираното лице след изтичане на данъчните периоди м. 4 и м. 5.2008 г. и предвид нормата на чл. 88, ал. 2 ЗКПО намалението на авансовите вноски се ползва след подаването на декларацията. Настоящият съдебен състав не споделя становището, поддържано в РА и възприето от решаващия орган, че въз основа на декларацията по чл. 88, ал. 1 ЗКПО задълженото лице може да заяви намаление на авансовите вноски единствено за бъдещите периоди. Възможността за подаване на декларация по чл. 88, ал. 1 ЗКПО не е ограничена със срок, съгласно ал. 2 от чл. 88 ограничено е единствено ползването на декларираното от лицето намаление на авансовите вноски. Тълкуването на цитираната разпоредба обосновава извода, че намалението на авансовите вноски, посочени в декларацията по чл. 88, ал. 1 ЗКПО настъпва от датата на подаване на тази декларация и обхваща посочените в същата вноски, в случая за периода от м. 4 до м. 12.2008 г. Разпоредбата на чл. 88, ал. 2 ЗКПО не предвижда срок за подаването на декларацията и ограничение на авансовите вноски, чието намаление се декларира, а единствено ограничава ползването на това намаление. Т.е. задълженото лице може да декларира намаление на авансови вноски, които са изискуеми към датата на подаването на декларацията, но ще се ползва от него именно от този момент нататък. В случая, „С.Д.Р.” О. е декларирано намаление на авансовите вноски от м. 4 до м. 12.2008 г. на 10.06.2008 г., като от тази дата ще се ползва от намалението на вече изискуемите вноски за м. 4 и м. 5.2008 г. и за напред – за м. 6- м. 12.2008 г. за него не е налице задължение за плащане на авансови вноски, въз основа на подадената декларация. Недопустимо е разширителното тълкуване на закона, като в случая П. тълкуване на разпоредбата на чл. 88, ал. 2 ЗКПО следва да се вземе предвид липсата на предвиден срок за подаване на декларацията по ал. 1 от същата пр. норма, както и това, че нормата не предвижда изрична забрана за намаление на вече изискуеми авансови вноски. Ограничението, предвидено с чл. 88, ал. 2 ЗКПО за ползване на намалението следва да се тълкува буквално – правото на намаление на вноските възниква с подаването на декларацията и по отношение на

изискуеми вноски, но правото на ползването му възниква от датата на подаване на декларацията. До този момент, авансовите вноски се считат за изискуеми и неплащането им в определения от закона срок е основание за начисляване на лихви за забава. От датата на подаване на декларацията по чл. 88, ал. 1 ЗКПО задължението за плащане на вече изискуемите вноски се погасява, но именно от посочения момент, като за изтеклия период, през който вноските са били дължими задълженото лице дължи плащане на лихва, съгласно чл. 9 ЗКПО.

По изложените съображения, съдът намира, че ревизионният акт, в частта, с която е установено задължение за плащане на лихви върху авансови вноски за м. 4.2008 г., в размер на 981 653,69 лв. и за м. 05.2008 г., в размер на 246 141,24 лв., за периода от датата на подаване на декларацията по чл. 88, ал. 1 ЗКПО - 11.06.2008 г. до 31.12.2008 г. е незаконосъобразен.

Поради това, оспореният РА следва да бъде изменен, в обжалваната част, като дължимите лихви върху сумите, представляващи авансови вноски за м. 4 и м. 5.2008 г. следва да бъдат изчислени за периода от датата, от която съответната вноска е изискуема, съобразно чл. 90, ал. 1 ЗКПО до датата на подаване на декларацията по чл. 88, ал. 1 ЗКПО от ревизираното лице. Съобразно приетото по делото заключение по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза, неоспорено от страните, ревизионният акт следва да бъде изменен, в частта относно размерът на дължими лихви върху авансови вноски за м. 4 и м. 5.2008 г. и да бъде определен размер на задължението на „С.Д.Р.” О., както следва: - лихва върху сумата от 981 653,69 лв., представляваща авансова вноска за м. 4.2008 г., дължима за периода 16.04.2008 г. – 10.06.2008 г., в размер на 22 773,82 лв.;

- лихва за забава върху сумата от 246 141,24 лв., представляваща авансова вноска за м. 5.2008 г., дължима за периода 16.05.2008 г. – 10.06.2008 г., в размер на 2 656,13 лв.

На основание чл. 161, ал. 1 ДОПК и с оглед направеното от страните искане за присъждане на разноски и юрисконсултско възнаграждение, такива следва да се определят с настоящото решение. В съдебното производство жалбоподателят е направил разноски в размер на 50 лева – държавна такса, платено възнаграждение за вещо лице, в размер на 100 лв. и платено по банков път адвокатско възнаграждение в размер на 3 715 лева, видно от представена по делото фактура № 1834/08.11.2010 г. и извлечение от банкова сметка на адвокатско дружество „Р”. Предвид изхода от делото и уважената част от жалбата, ответникът следва да бъде осъден да заплати на жалбоподателя разноски в размер на 3 122,21 лева. С оглед изхода на делото на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 595 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд С.- град, I отделение, 3-ти състав

Р Е Ш И:

ИЗМЕНЯ по жалбата на „С.Д.Р.” О., представлявано от управителя П, Ревизионен акт № */ 11.08.2010 г., издаден от К С З, в частта потвърдена с Решение № 1617/28.10.2010 г. на директора на Д. “О. и У. на изпълнението” – гр. С., с която е установено задължение за лихва в размер на 108 206,12 лева, изчислена за периода от 16.04.2008 г. до 31.12.2008 г. върху сумата от 981 653,69 лева, представляваща авансова вноска за м.

април 2008 г., както и задължение за лихва в размер на 24 114,46 лева, изчислена за периода от 16.05.2008 г. до 31.12.2008 г. върху сумата от 246 141,24 лв., представляваща авансова вноска за м. май 2008 г., вместо което ОПРЕДЕЛЯ дължима от „С.Д.Р.” О. лихва в размер на 22 773,82 лв., изчислена за периода 16.04.2008 г. – 10.06.2008 г., върху сумата от 981 653,69 лв., представляваща авансова вноска за м. 4.2008, както и лихва в размер на 2 656,13 лв., изчислена за периода 16.05.2008 г. – 10.06.2008 г., върху сумата от 246 141,24 лв., представляваща авансова вноска за м. 5.2008 г.

ОСЪЖДА Д. “О. и У. на изпълнението” П. ЦУ на Н. – гр. С. да заплати на жалбоподателя „С.Д.Р.” О. направените по делото разноски, съобразно уважената част от жалбата, в общ размер на 3 122,21 /три хиляди сто двадесет и два 0,21/ лева.

ОСЪЖДА жалбоподателя „С.Д.Р.” О. да заплати на ответника директора на Д. “О. и У. на изпълнението” П. ЦУ на Н. – гр. С. юрисконсултско възнаграждение по делото в размер на 595 /петстотин деветдесет и пет/ лева.

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

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: