

РЕШЕНИЕ

№ 525

гр. София, 25.01.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав, в
публично заседание на 23.01.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Ася Атанасова, като разгледа дело номер **9441** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-сигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на Ц. И. Н. срещу ревизионен акт (РА) № [ЕГН]/08.06.2010г., издаден от Р. Е. Б., главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С. град, потвърден при обжалването му по административен ред пред Директора на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП с Решение № 1703/15.11.2010г. Решението е връчено на 19.11.2010г., жалбата до съда е подадена на 30.11.2010г.

Становища на страните:

Жалбоподателката счита издаденият Ревизионен акт № [ЕГН]/8.06.2010г. за незаконосъобразен и неправилен поради следните доводи: 1) Нарушени съществени процесуални правила при издаването му – неясни и противоречиви мотиви, тъй като ревизиращият орган изтъква, че ревизията е възложена във връзка с установени факти и обстоятелства при регистрация по ЗДДС, а при извършената ревизия е предложено да бъде установено ДДС за възстановяване в размер на 17 814,07 лв., т.е. предметът за издаване на РА е ДДС за възстановяване. Намира, че така е нарушено правото ѝ на защита, която е в невъзможност да организира в пълен обем. 2) Неясно кое е всъщност ревизираното лице доколкото приложените по делото доказателства резолюция за извършване на проверка работната карта, уведомлението, удостоверение за регистрация по ЗДДС касаят Едноличен търговец Б., като навсякъде се цитира БУЛСТАТ 04090779. Липсват и задължителните съгласно чл. 94, ал. 2 от ЗДДС

реквизити. 3) От друга страна от представените по делото доказателства не ставало ясно към момента на възлагане на ревизията- месец февруари 20Юг., лицето Ц. Н. да е било данъчно задължено по смисъла на закона и 4) Ревизиращият орган е формирал оборота абсолютно неоснователно и необосновано, без да се анализират договорите за наем и реално получените суми по същите, не се представиха доказателства относно реализиран в посоченият размер оборот, поради което според жалбоподателя липсват фактическите основания, посочени в РА.

Ответникът оспорва жалбата и иска да бъде оставена без уважение като счита, че в хода на съдебното производство не са събрани достатъчно доказателства, които да оборват констатациите на ревизиращия орган. Претендира присъждане на юрк. възнаграждение.

Фактите по делото:

На основание Заповед № 1001032/10.02.2010г., издадена от М. Г. Р., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на Ц. И. Н., за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периода от 14.09.2008 г. до 31.12.2009 г.

В хода на ревизията на основание чл. 37, ал. 3 и чл. 53 от ДОПК до ревизираното лице е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) № 05-59-00-35/18.02.2010г., като в отговор от 08.03.2010г. от ревизираното лице са представени граждански договори за наемни отношения, кочани с разписки за наем, нотариален акт.

Издаден е Ревизионен доклад (РД) № 1001032/03.05.2010г., в който ревизиращите органи след анализ на договорите за наем и данни за извършена проверка са стигнали до извод за реализиране на оборот от наем в размер на 51 632 лв., за периода от 01.01.2008 г. до 31.08.2008 г., следваща се регистрация по ЗДДС и облагане с ДДС на основание чл.102, ал.3, т.1 от ЗДДС за периода от 14.09.2008г., когато е следвало да подаде заявлението за регистрация до 31.12.2009г. Същата е регистрирана по ЗДДС по инициатива на данъчен орган, считано от 14.12.2009г. с Акт за регистрация по ЗДДС № 220420900027126/14.12.2009г.

За всеки от отделните данъчни периоди в периода 14.09.2008г. до 31.12.2009г. ревизиращите органи предлагат установяване на задължения по ЗДДС на основание чл.102, ал.3 от ЗДДС, като данъчната основа е сборът от месечните наеми от съответните наематели по договорите за наем. Определеният общо ДДС за внасяне и лихви е в размер на 17 814, 07 лв.

Срещу връчения й на 11.05.2010 г. РД жалбоподателката е подала на 25.05.2010г. възразение, в което възразява срещу липсата на яснота за формиране на оборота и необсъждане на част от плащанията като такива за предоставяне на депозити или връщане на суми като обезщетение или предоговаряне. Намира, че е наказана два пъти за едно и също нещо – с РА за плати данъка, а със съставените й АУАН и НП втори път да плати пак същата сума с лихвите. Искането й тук е да отпадне двойното внасяне, като бъде изменен РД.

Ревизията приключва с РА № [ЕГН]/08.06.2010 г., издаден от Р. Е. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. Р.. Констатациите съвпадат с тези на РД. Извършено е облагане с правно основание чл.102, ал.3 от ЗДДС, по данъчни периоди, считано от достигане на оборота до регистрацията по ЗДДС, данъчните основи за облагане са установени съгласно чл.67, ал.2 от ЗДДС във вр. с чл.53, ал.2 от ППЗДДС. Възразенията на жалбоподателката срещу РД са намерени за

неоснователни и недоказани, за да променят направените изводи. Възраженията по отношение на съставените АУАН са счетени за неотнормими в ревизионното производство. Установеният с РА ДДС за довносяне е в размер на 16158,02 лв. за периода от 14.09.2008 г. до 31.12.2009 г. и е начислена лихва към 08.06.2010г. в размер 1820, 62 лв.

РА е обжалван по административен ред, където е потвърден с решение № 1703/15.11.2010г. на директора на ДОУИ-С.. Аргументите на решаващия орган да потвърди РА са свързани с приложимост на чл. 102 вр. чл. 3, ал. 1 от ЗДДС, предвид обстоятелствата за наличие на основание за задължителна регистрация по чл. 96, ал. 1 от закона, към 31.08.2008г.. Решаващият орган е приел и приложима нормата на чл. 25, ал. 4 от ЗДДС, тъй като в договорите за наем е уговорено плащането да се извършва всеки месец. Размерът на ДДС е определен съгласно разпоредбите на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, като е включен в договорената цена.

След потвърждаването му при административното обжалване РА е обжалван по съдебен ред и е образувано настоящото производство.

В хода на съдебното производство наред с приложената административна преписка са събрани и други писмени доказателства, както следва:

Съгласно Акт за регистрация по ЗДДС № 220420900027126/14.12.2009г. след извършване на проверка за наличие на основание за регистрация по ЗДДС, за периода 01.01.2008г. – 30.09.2009г. е констатирано за проверявания период Ц. И. Н. получава доходи от отдадени под наем недвижими имоти на юридически и физически лица-търговци. При извършения характер на получените доходи от наем, в АРЗДДС се констатира, че жалбоподателката е данъчно задължено лице по ЗДДС, съгласно чл.3, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като са анализирани представените договори за наем. Прието е, че доставките по цитираните договори не са освободени доставки по Глава 4 от ЗДДС, а облагаеми съгласно чл.12 от ЗДДС и следва да се включат в облагаемия оборот. Прието е че, за периода 01.01.2008г. -31.08.2008г. Ц. И. Н. е формирала облагаем оборот от извършени облагаеми доставки в размер на 51 632 лв. и от 01.09.2008г. до 14.09.2008г. включително е следвало да подаде заявление за регистрация на основание чл.96, ал.1 от ЗДДС. В акта е констатирано, че за периода 01.10.2008г. до 30.09.2009г. Ц. И. Н. е формирала облагаем оборот от извършени облагаеми доставки в размер на 77 671, 25 лв., изброен за всеки от месеците. При тези данни е разпоредено на основание чл.102 вр. с чл.96, ал.1 от ЗДДС да се регистрира по ЗДДС физическото лице Ц. И. Н.. Актът е връчен на 14.12.2009г. и няма данни да е обжалван. Така и в публичния регистър на НАП, достъпен за справки за лица, регистрирани по ЗДДС се установява регистрация на Ц. И. Н. по ЗДДС от дата 14.12.2009г.

По делото е представена справка за регистриран търговец Б.-Ц. Н. от Ц. И. Н.. За същия в АРДДС е отбелязано, че за проверявания период не е извършвал дейност. Не се установява отделна регистрация по ЗДДС и на жалбоподателката в това й търговско качество, като ЕТ.

По делото са представени справки от инф.система на НАП по ЕГН на жалбоподателката и се установява активна регистрация по инициатива на данъчен орган от 14.12.2009г.

Жалбоподателката представя кочани с разписки за получени суми за периода 2008г.-2009г., от които са видни плащания на наемни вноски през 2008г. и 2009г.

По допустимостта на жалбата: Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на

обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл. 156, ал. 5 от ДОПК –решението е връчено на 19.11.2010г., а жалбата до съда е подадена чрез решаващия орган на 30.11.2010г. Спазен е и срокът по чл.155, ал.1 от ДОПК предвид споразумението по чл.156, ал.7, ал.1 от ДОПК за удължаването му. Предмет на съдебното обжалване е РА, който е обжалван по административен ред и потвърден. Следователно жалбата се явява процесуално допустима и следва да бъде разгледана относно нейната основателност.

По основателността на жалбата:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. При преценка по същество на жалбата и дължимата служебна проверка за законосъобразност на РА, съдът приема следното:

Обжалваният в настоящото производство РА № [ЕГН]/08.06.2010г., издаден от Р. Е. Б., гл. инспектор по приходите при ТД на НАП - С. е издаден от орган по приходите, определен със ЗОКО № К 1001032/04.05.2010г. на органа, възложил ревизията, и съответно е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК (ред. преди изм. в ДВ, бр. 82 от 2012 г.) вр. с чл. 118, ал. 2 от ДОПК и с чл. 7, ал. 1 т. 4 от ЗНАП и в кръга на определените му в чл. 119, ал. 3 от ДОПК правомощия.

РА е издаден в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК.

Неоснователно е оплакването на жалбоподателя за липса на мотиви в РА, тъй като същият отговаря на изискванията към съдържанието на ревизионния акт, уредени в чл.120 от ДОПК и в частност на изискването, визирано в т.5 на ал.1 на нормата за мотиви за издаване на акта. Дали тези мотиви като фактически и правни основания съответстват на установеното фактическо положение и са правилни е въпрос на съответствието на акта с материалния закон

При издаването на РА не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да повлияят на неговата законосъобразност. Неоснователно е оплакването, че било неясно ревизираното лице – безспорно от всички актове и по ревизията, и преди това по производството по регистрация адресат е физическото лице Ц. И. Н. с ЕГН [ЕГН]. Нейното допълнително качество ЕТ Б.-Ц. Н. не е упоменавано като квалифициращо същия субект, освен в уточнението в АРДДС, където е уточнено, че търговеца не е извършвал дейност, съгласно справка няма обороти, облагаеми с ДДС. Към ревизионната преписка са приложени нотариалния акт и договорите за наем, във връзка с които са констатациите на ревизията.

При преценка приложението на материалния закон съдът съобрази следното:

Не се спори, самата жалбоподателка в обясненията си по искането до нея в хода на ревизията посочва притежаваните от нея недвижими имоти, сочи, че получава наеми за периода 2008г. до 2009г., като прилага договорите за наем и кочани с разписки. Наемателите са търговци.

Представеният по делото Акт за регистрация по ЗДДС на жалбоподателката физическото лице Ц. И. Н., при липса на данни за обжалване или отмяна, представлява влязъл в сила, стабилен административен акт, който се ползва с формална правна сила и задължава и органите по приходите и съда да се съобразяват с него. Същият установява, че за периода 01.01.2008г. -31.08.2008г. Ц. И. Н. е

формирала облагаем оборот от извършени облагаеми доставки в размер на 51 632 лв. и от 01.09.2008г. до 14.09.2008г. включително е следвало да подаде заявление за регистрация на основание чл.96, ал.1 от ЗДДС. Този въпрос е окончателно установен с цитирания акт и не може да бъде пререшаван в настоящото производство. Въз основа на акта за регистрация на ревизираното лице следва да се приеме, че е налице хипотеза по чл.102, ал.3 от ЗДДС (ред. ДВ бр.63/2006г.), при която за определяне на данъчните задължения на лицето в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема, че лицето дължи данък за извършените от него облагаеми доставки. В конкретния случай е приложима хипотезата по т.1 на разпоредбата, като Ц. И. Н. дължи данък за извършените от нея облагаеми доставки за периода от изтичането на срока за подаване на заявление за регистрация до датата, на която е регистрирано от органа по приходите.

Неоснователни са оплакванията, че ревизията била възложена във връзка с регистрация по ЗДДС, а предметът за издаване на РА бил „ДДС за възстановяване“. Съгласно изричната разпоредба на чл.102, ал.4 от ЗДДС задълженията по ал. 3 се определят с ревизионен акт по реда на ДОПК. Ревизията е възложена именно във връзка с регистрацията ѝ по ЗДДС на 14.12.2009г. и обхваща точно периода от изтичането на срока за подаване на заявление за регистрация -14.09.2008г. до данъчния период на тази регистрация от органа по приходите. А с РА е определен не данък за възстановяване, а данък за внасяне в обжалвания размер, понеже е приложена именно разпоредбата на чл.102, ал.3, т.1 във вр. с ал.4 от ЗДДС

Понеже през ревизирания период жалбоподателката е извършвала облагаеми доставки – възмездно отдаване под наем на сгради и части от сгради на търговци, то при цитираната нормативна уредба и предвид достигнатия оборот за регистрация по ЗДДС, е налице основание за начисляване на ДДС върху наемните вноски. В този смисъл чл.102, ал.3 от ЗДДС урежда длъжимост на данъка за извършените облагаеми доставки от лицето, което като е следвало да се регистрира при достигане на оборот, не го е сторило – от този момент до регистрацията, за всяка облагаема доставка.

По отношение на възникване на данъчното събитие съдът споделя мотивите на органите по приходите за приложение на чл.25, ал.4 от ЗДДС. В случая наемните договори са доставка с периодично изпълнение, като в тях е уговорено плащане за месец и съответно всеки месечен период, за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата, на която плащането е станало дължимо. А това съобразно уговорките в представените договори е падеж на съответното число от текущия месец. В този смисъл е неоснователно оплакването на жалбоподателката, че липсват доказателства за реализиран в посочения размер оборот. Ревизиращите органи са направили констатациите си въз основа на представените от ревизираното лице договори за наем и разписки за получени суми, които след констатации са върнати на лицето. Не се подкрепя от мотивите на РА оплакването в жалбата и писмените бележки за формиране на оборота необосновано, без анализ на договорите за наем– напротив представените договори, вноските по тях и падежите са анализирани от приходните органи. А жалбоподателката от своя страна не е ангажирала доказателства, които да обосноват друг извод за данъчна основа за облагане и датата на данъчното събитие при облагаемите доставки. Недоказани останаха твърденията ѝ, при указана от съда нейна доказателствена тежест за това, че някои от получените суми имали качеството на депозити и гаранции за добро изпълнение, а не наемни вноски. Видно и от представените от самата нея разписки за

наем, отбелязването е за плащане на заем.

При определяне на размера на данъка органът по приходите правилно е съобразил чл. 67, ал. 2 от ЗДДС и 53, ал. 2 от ППЗДДС. Съгласно тези разпоредби, когато при договаряне на облагаема доставка данъкът не е бил изрично посочен, че се дължи отделно, той се приема за включен в договорената цена.

По изложените съображения съдът намира жалбата на Ц. И. Н. срещу РА № [ЕГН]/08.06.2010г. за неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото, заявеното от ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение и осъществено по делото процесуално представителство от юрисконсулт, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 809 (осемстотин и девет) лева, определен по реда на чл. 7, ал. 1, т. 4, вр. чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, .

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл.161, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 6-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Ц. И. Н. срещу РА № [ЕГН]/08.06.2010г., издаден от Р. Е. Б., гл. инспектор по приходите при ТД на НАП - С. град, потвърден с Решение №1703/15.11.2010г. Директора на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Ц. И. Н. с ЕГН [ЕГН] да заплати в полза на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 809 (осемстотин и девет) лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:
(Б. Б.)