

# РЕШЕНИЕ

№ 4100

гр. София, 09.12.2010 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав, в публично заседание на 09.11.2010 г. в следния състав:**

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ива Кечева**

при участието на секретаря Марияна Къскатийска, като разгледа дело номер **5267** 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 „И Еф Д. А. Л.” Е., чрез А. Б. срещу акт за възстановяване и прихващане /АПВ/ № 1001201/12.04.2010 г., издаден от Мариета Димитрова – главен инспектор по приходите при ТД на НАП „ГДО” – С., потвърден с Решение № 829/09.06.2010 г. на Д. на Д. „, и У. на И. /”ОУИ”/ – гр. С..

В жалбата са изложени съображения за материална незаконосъобразност на оспорения АПВ. Твърди се, че след като към момента на подаване на СД по ЗДДС през м. август 2008 г. органите по приходите са били длъжни да възстановят декларирания за възстановяване с МСД 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 29.06.2008 г. до датата на окончателното възстановяване на данъка. 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. Искане се от съда да отмени оспорения АПВ. В съдебното производство жалбоподателят се представлява от А. А, който поддържа жалбата и претендира отмяна на процесния АПВ и присъждане на направените по делото разноски.

Отвeтната страна – Директорът на Д. "ОУИ" – гр. С., чрез юрисконсулт И, оспорва жалбата, изразява становище за законосъобразност на оспорения АПВ. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът от С градска прокуратура 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:*

Издаден е акт за прихващане и възстановяване № 901592/21.08.2009 г. от инспектор по приходите при ТД на НАП – С. на „И Еф Д. А. Л.” Е., във връзка с подадена молба за възстановяване на ДДС, на основание чл. 92, ал. 1 от ЗДДС с В. № 2225-06-700/06.08.2009 г. за данъчен период 01.01.2008 г. – 31.08.2008 г. В АПВ е прието, че за периода 01.01.2008 г. – 30.04.2008 г. „И Еф Д. А. Л.” Е. е подало справки-декларации по ЗДДС и е декларирало следните данни: - СД по ЗДДС за м. 01.2008 г. – деклариран ДДС за възстановяване, в размер на 858 202,21 лв., с което е възникнала процедура по приспадане на ДДС, на основание чл. 92, ал. 1 ЗДДС; - СД по ЗДДС за м. 02.2008 г. – деклариран ДДС за възстановяване, в размер на 1 178 843,74 лв. Първи период от процедура по приспадане; - СД по ЗДДС за м. 03.2008 г. – деклариран ДДС за възстановяване, в размер на 802 037,66 лв. Втори период от процедура по приспадане; - СД по ЗДДС за м. 04.2008 г. – деклариран ДДС за възстановяване, в размер на 1224 747,98 лв., с който приключва процедурата по приспадане на ЗДДС с резултат за ефективно възстановяване, в размер на 4 063 831,59 лв. Посочено е, че при проверката било установено изпълнение на изискванията на чл. 92, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, поради което следва да се възстанови ДДС, в размер на 4 063 831,59 лв. за данъчен период 01.01.2008г. – 30.04.2008 г. В същия АПВ е посочено, че със ЗВР № 800187/28.08.2008 г. на „И Еф Д. А. Л.” Е. е възложено извършване на ревизия по ЗДДС за периода от 01.05.2007 г. до 30.04.2008 г., която е спряна със заповед № 89/26.09.2008 г. Ревизиращият екип предложил частично да бъде възстановен ДДС, в размер на 1 263 831,59 лв. за данъчен период 01.01.2008г. – 30.04.2008 г., по процедура по чл. 92, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, възникнала през м. 01 и приключила през м. 04.2008 г. С АПВ № 901592/21.08.2009 г. е възстановен ДДС в размер на 1 263 831,59 лв. за периода 01.01.2008г. – 30.04.2008 г.

С искане за прихващане или възстановяване /ИПВ/ В. № 26-И-3568/15.03.2010 г. от „И Еф Д. А. Л.” Е., на основание чл. 129, ал. 1 от ДОПК е поискано да бъде извършено прихващане/възстановяване на законната лихва за забава за периода от 29.06.2008 г. до 21.08.2009 г., в размер на 207 971,21 лв., определена върху подлежащия на възстановяване ДДС, в размер на 1 263 831,59 лв. за периода 01.01.2008г. – 30.04.2008 г., възстановен с АПВ № 901592/21.08.2009 г.

С резолюция за извършване на проверка № 1001201/25.03.2010 г., издадена от началник отдел „Контрол” при ТД на НАП „ГДО” – С., е определена М Циова, гл. инспектор по приходите, да извърши проверка на „И Еф Д. А. Л.” Е. относно подадено ИПВ В. № 26-И-3568/15.03.2010 г. за лихви по АПВ.

Издаден е оспореният в настоящото производство АПВ № 1001201/12.04.2010 г., издаден от Мариета Циова - Димитрова – главен инспектор по приходите при ТД на НАП „ГДО” – С., с който ИПВ В. № 26-И-3568/15.03.2010 г. на „И Еф Д. А. Л.” Е. е прието за неоснователно и е отказано възстановяване на законната лихва за забава за периода от 29.06.2008 г. до 21.08.2009 г., в размер на 207 971,21 лв., определена върху

подлежащия на възстановяване ДДС, в размер на 1 263 831,59 лв. за периода 01.01.2008г. – 30.04.2008 г., възстановен с АПВ № 901592/21.08.2009 г. Органът по приходите е посочил, че със ЗВР № 800106/19.05.2008 г., изменена със ЗВР № 800187/28.08.2008 г. на „И Еф Д. А. Л.” Е. е възложено извършване на ревизия по ЗДДС за периода от 01.05.2007 г. до 30.04.2008 г., която е спряна със заповед № 89/26.09.2008 г. Ревизията била възобновена със заповед за възлагане № 900344/06.11.2009 г., като за резултатите бил съставен ревизионен доклад № 900346/23.11.2009 г. Ревизията приключила с издаване на Ревизионен акт № \*/12.01.2010 г. с резултат ДДС за възстановяване в размер на 4 041 347,46 лв. Тъй като с АПВ № 901592/ 21.08.2009 г. на дружеството бил възстановен данък в размер на 1 263 831,59 лв., с РА бил възстановен ефективно остатъкът от 2 777 515,95 лв. С АПВ е прието, че искането на дружеството за възстановяване на законна лихва е неоснователно, тъй като сумата от 1 263 831,59 лв. била възстановена на 21.08.2009 г., преди да е настъпил срокът за възстановяване на данъка – датата на издаване на РА- 12.01.2010 г., съгласно чл. 92, ал. 1, т. 4, ал. 8 и ал. 10 от ЗДДС /в редакцията преди 01.01.2010г./.

АПВ № 1001201/12.04.2010 г. е връчен на управителя на дружеството на 13.04.2010 г., като жалбата до Д. на Д. „ОУИ” – гр. С. е подадена чрез ТД на НАП С. град с В. № 26-И-5452 от 27.04.2010 г.

В срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК решаващият орган се е произнесъл с решение № 829/09.06.2010 г., с което е потвърдил АПВ № 1001201/12.04.2010 г. Директорът на Д. „ОУИ” – С. е приел, че ДДС в размер на 1 263 831,59 лв. е възстановен в рамките на срока по чл. 92, ал. 8 от ЗДДС. Посочил е, че в случая не може да намери приложение разпоредбата на чл. 92, ал. 10 от ЗДДС /в сила от 01.01.2010 г./, с оглед липсата на преходни правила, придаващи обратно действие на изменението на посочената правна норма.

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 1 263 831,59 лв. за периода от 29.06.2008 г. до 21.08.2009 г. е в размер на 207 971,21 лв. Изчислен е и размерът на законната лихва върху сумата от 207 971,21 лв. за периода от 21.08.2009 г. до 14.07.2010 г. /датата на подаване на жалбата срещу процесния АПВ/, а именно: 20 046,76 лв.

***При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:***

Решение № 829/09.06.2010 г., на Д. на Д. „И У. на И. – гр. С. при ЦУ на НАП е получено от ревизираното дружество на 14.07.2010 г. Жалбата до АССГ е подадена чрез решаващия орган с В. № 53-00-489/29.06.2010 г., следователно е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК от надлежна страна и е процесуално допустима. Разгледана по същество е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 съдът преценява законосъобразността и обосноваването 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.

Оспореният АПВ е издаден от орган по приходите след извършена проверка, възложена с Резолюция за извършване на проверка № 1001201/25.03.2010 г., издадена

от началник отдел „Контрол” при ТД на НАП „ГДО” – С.. Представена е заповед № 071 от 12.04.2010 г. на Д. на ТД на НАП „ГДО” – С., съгласно която началник отдел „Контрол” при ТД на НАП „ГДО” – С. е оправомощен да издава ЗВР по реда на чл. 113 от ДОПК и резолюции за извършване на проверка. Процесният акт е издаден от Мариета Циова - Димитрова – главен инспектор по приходите при ТД на НАП „ГДО” – С., която е определена с цитираната резолюция да извърши проверка до 15.04.2010 г. Следователно, актът за прихващане или възстановяване, предмет на оспорване в настоящото производство е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност.

По делото не е налице спор по фактите. Между страните е спорно 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. 4.2008 г. е подадена на 14.05.2008 г. и с нея е поискано възстановяване на ДДС за периода м. 01.2008 г. – м. 04.2008 г. ДДС в размер на 1 263 831,59 лв. е възстановен с АПВ № 901592/21.08.2009 г. Със ЗВР № 800106/19.05.2008 г., изменена със ЗВР № 800187/28.08.2008 г. на ревизираното дружество е възложено извършване на ревизия по ЗДДС за периода от 01.05.2007 г. до 30.04.2008 г., която е спряна със заповед № 89/26.09.2008 г., съответно възобновена със заповед за възлагане № 900344/06.11.2009 г., като за резултатите бил съставен РД № 900346/23.11.2009 г. Ревизията приключила с издаване на РА № \*/12.01.2010 г., с резултат ДДС за възстановяване в размер на 4 041 347,46 лв., тъй като с АПВ № 901592/ 21.08.2009 г. на дружеството бил възстановен данък в размер на 1 263 831,59 лв., бил възстановен ефективно остатъкът от 2 777 515,95 лв. Лихви за забава на възстановения ДДС, в размер на 1 263 831,59 лв., са поискани с ИПВ В. № 26-И-3568/15.03.2010 г., по реда на чл. 129, ал. 1 ДОПК.

Данък в размер на 1 263 831,59 лв. е възстановен 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 28.06.2008 г. Законосъобразно в процесния АПВ е прието, че в разглеждания случай е приложима редакцията на чл. 92, ал. 8 от ЗДДС, в сила от 19.12.2007 г. 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 № 901592/21.08.2009 г. 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 1 263 831,59 лв. за данъчен период 01.01.2008 г. – 30.04.2008 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 справката 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.

По отношение на искането на процесуалния представител на жалбоподателя за присъждане на лихва за забава върху претендираната лихва за възстановяване по процесния АПВ, съдът намира, че то е неоснователно с оглед основния принцип за недължимост на лихва върху лихва. По аналогия следва да се приложи нормата на чл. 175, ал. 3 от ДОПК, съгласно която лихви върху лихви и лихви върху глоби не се дължат. Лихва се дължи за забавено плащане на парично задължение и след като това задължение е възстановено (в случая с АПВ), след това не се дължи лихва.

С оглед изложеното, съдът намира, че отказвайки да възстанови лихва за забава върху подлежащ на възстановяване ДДС, органът по приходите е приложил неправилен материалния закон и е издал незаконосъобразен АПВ. С настоящото съдебно решение оспореният АПВ № 1001201/12.04.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП „ГДО” – С., потвърден с решение № 829/09.06.2010 г. на Д. на Д. "ОУИ" - гр. С., следва да бъде отменен и при условията на чл. 160, ал. 3 от ДОПК преписката следва да бъде върната на ТД на НАП „ГДО” - гр. С. за издаването на друг АПВ при спазване на указанията по тълкуването и прилагането на закона.

С оглед изхода на делото и заявеното от жалбоподателя искане за присъждане на направените по делото съдебни разноски, такива следва да му бъдат присъдени със съдебното решение. В съдебното производство жалбоподателят е направил разноски в размер на 50 лева – платена държавна такса и платено възнаграждение за вещо лице, в размер на 150 лв. По делото не са представени доказателства за договорено и платено адвокатско възнаграждение, поради което такова не следва да бъде присъдено. Ответникът следва да бъде осъден да заплати на жалбоподателя съдебни разноски в размер общо на 200 лв., на основание чл. 161, ал. 1 от АПК.

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

**Р Е Ш И:**

ОТМЕНЯ по жалба на „И Еф Д. А. Л.” Е. Акт за възстановяване и прихващане № 1001201/12.04.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП „ГДО” – С., потвърден с Решение № 829/09.06.2010 г. на Д. на Д. „. и У. на И. – гр. С..

ИЗПРАЩА ПРЕПИСКАТА на ТД на НАП „ГДО” - гр. С. за издаването на акт за прихващане или възстановяване при спазване на указанията по тълкуването и прилагането на закона, дадени с настоящото съдебно решение

ОСЪЖДА Д. „. и У. на И. – гр. С. при НАП, да заплати на жалбоподателя „И Еф Д. А. Л.” Е., направените по делото разноси, в размер на 200 /двеста/ лева.

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

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:**