

РЕШЕНИЕ

№ 461

гр. София, 31.01.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 7 състав, в публично заседание на 31.10.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **1349** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма], [населено място] срещу ревизионен акт № [ЕГН] от 14.08.2009г., издаден от А. Г. Ч. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП [населено място], в частта му, с която на жалбоподателя не е признат данъчен кредит в размер на 43 717, 55 лв. за данъчен период 01.01.2009г. – 31.01.2009г. по издадените от [фирма] фактури, потвърден с решение № 29 от 11.01.2010г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП.

В жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт, като издаден при нарушение на материалния закон. Жалбоподателят моли съда да отмени ревизионния акт в оспорената му част и да признае право на приспадане на данъчен кредит по извършената с нотариален акт № 027, том V от рег. № 4565, дело № 723 от 19.10.2007г. с продавач [фирма], поради липса на издаден данъчен документ за цитираната покупка.

Ответната страна – директорът на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез юрк.Ш. изразява становище за неоснователност на жалбата и за законосъобразност на ревизионния акт в оспорената му част.

Софийска градска прокуратура, уведомена не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

Административен съд София град, I отделение, VII състав, като извърши преценка на

доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 903348/16.05.2009 г. издадена от П. Г. Г. - началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „ДОК“ на ТД на НАП-С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периода от 16.05.2007 г. - до 30.04.2009 г. Процесната ЗВР е връчена на упълномощено на ревизирия субект лице на 26.05.2009г.

Съставен е ревизионен доклад № 903348/17.07.2009 г. от екип от ревизори в състав – А. Г. Ч. - Д. – главен инспектор по приходите и А. Г. А. - В. – инспектор по приходите в ТД на НАП С. град, като е констатирано, че през данъчен период от 01.01.2009 г. - 31.01.2009 г. жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по отразен Протокол в дневника за покупки в размер на 218 587,50 лв., по които е начислен ДДС в размер на 43 717,55 лв. и който дружеството е посочило в кл. 80 от СД за възстановяване на основание чл. 92, ал. 1 от ЗДДС / а именно по силата на нотариален акт № 027 от рег. № 4565, дело № 723 от 19.10.2007г. /

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизирият субект е подал възражение вх. № 1453-00-9458 от 31.07.2009 г. срещу ревизионния доклад в частта на непризнатото право на данъчен кредит .

Със заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) К – 903348 от 17.07.2009г., издадена от В. С. М., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „ДОК“ на ТД на НАП С. град, оправомощена със заповед на директора на ТД на НАП С. град, е определена А. Г. Ч. - Д. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град да издаде ревизионен акт на [фирма], [населено място] във връзка с извършена ревизия, по която е съставен ревизионен доклад № 903348/17.07.2009 г.

Съставен е ревизионен акт № [ЕГН]/14.08.2009 г., издаден от А. Г. Ч. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП-С., като органът по приходите след като е обсъдил възраженията на жалбоподателя, е потвърдил констатациите, съдържащи се в ревизионния доклад и е обоснован извода за наличието на основание за отказ на правото на приспадане на данъчен кредит. С ревизионният акт е установен ДДС за възстановяване в размер на 4 033,71 лв., вместо декларирания от лицето ДДС за възстановяване в размер на 47 751.26 лв.

Срещу ревизионния акт е подадена жалба до директора на дирекция „ОУИ“ – [населено място] при ЦУ на НАП е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх.№ 53-03-945 от 27.08.2009г.

В законоустановения 45-дневен срок, продължен със споразумение по реда на чл.156, ал. 7 ДОПК , с решение № 29 от 11.01.2010г. на директора на дирекция „ОУИ“ – [населено място] при ЦУ на НАП е потвърден ревизионен акт № [ЕГН]/14.08.2009г.,издаден от А. Г. Ч. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град в обжалваната му част.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Видно от данните по делото решението на директора на дирекция „ОУИ“ – [населено място] е издадено в рамките срока по чл.156 ДОПК,като няма данни да е връчвано на дружеството-жалбоподател.Няма и възражение от страна на ответника,че жалбата е просрочена,поради което настоящия състав намира,че жалбата е подадена в рамките на 14-дневния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна и същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от 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 материалноправните разпоредби по издаването му.

Обжалваният ревизионен акт, потвърден с решение № 1014 от 27.07.2009г. на директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП 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 – 903348 от 17.07.2009г., издадена от В. С. М., началник сектор „Ревизии” в дирекция „ДОК” на ТД на НАП С. град, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, е определена А. Г. Ч. – Д. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма]. Самата ЗОКО е издадена от В. С. М. на длъжност началник сектор «Ревизии» в Дирекция «ДОК» при ТД на НАП С. град, чиято компетентност е определена със заповед на директора на ТД на НАП С. град / обстоятелство служебно известно на съда/. Процесният ревизионен акт е издаден от определения в ЗОКО орган по приходите – А. Г. Ч. – Д. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град, т.е. от лице, разполагащо с материална компетентност при наличието на изрично издадена заповед за определяне на компетентен орган.

Ревизионният акт в обжалваната му част е издаден в установената от закона писмена форма и същият е надлежно мотивиран, като при издаването му не са допуснати нарушения на административно-производствените правила.

Съгласно чл. 112, ал. 1 от ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР). Реквизитите, които следва да съдържа ЗВР са посочени в чл. 113, ал. 1 от ДОПК, като едновременно с това е установено императивното изискване ЗВР да се връчи на ревизираното лице.

В процесния случай възлагането на ревизията на [фирма] е извършено със (ЗВР) № 903348/16.05.2009 г., издадена от П. Г. Г. – началник на сектор „Ревизии” в Дирекция „ДОК” при ТД на НАП С. град/надлежно връчена на ревизирания субект/, е възложено извършването на ревизия на дружеството – жалбоподател за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периода от 16.05.2007г. – 30.04.2009г..

Не са допуснати нарушения на чл. 117, ал. 2, ал. 3 и ал. 4 от ДОПК. Нормата на чл. 117, ал. 2 от ДОПК определя задължителните реквизити, които трябва да съдържа изготвения ревизионен доклад и в процесния случай това изискване е спазено. В ревизионния доклад са посочени имената и длъжността на органите по приходите, които са го съставили; посочен е неговият номер и дата на издаването му; налице са данни за ревизираното лице; посочен е обхвата на ревизията и извършените процесуални действия и установените факти и обстоятелства по отношение на ревизирания субект и събраните по реда на ДОПК доказателства; налице са фактически

и правни изводи; направено е предложение за установяване на задълженията по ЗДДС и формулиран извод за непризнаване на правото на приспадане на данъчен кредит на получателя – [фирма]. Самият ревизионен доклад е подписан от органите по приходите, които са го съставили.

Обжалваният ревизионен акт е съставен в изискуемата писмена форма и съдържа всички изискуеми съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК реквизити. При издаването му органът по приходите е обсъдил всички събрани в хода на ревизията доказателства, като фактическите констатации са правилни и обосновани.

Ревизионният акт в оспорената му част е издаден при правилно приложение на материалния закон. Основният спор в ревизионното и съдебното производство е дали за [фирма] е налице правото на приспадане на данъчен кредит по отношение на закупения с нотариален акт № том V от рег. № 4565, дело № 723 от 19.10.2007 г. По делото няма спор относно фактите.

Установява се, че на 06.10.2005г. между Н. Ф. – купувач и възложител и „Г. Клуб И.” АД – продавач и изпълнител е сключен предварителен договор, по силата на който [фирма] ще построи вила тип „К. „ и гараж в собствено УПИ и ще прехвърли нотариално правото на строеж и право на ползване на вилата и гаража. В предварителния договор е уговорена и плащането на цялата сума респ. задължението страните да сключат окончателен договор в нотариална форма в 15 –дневен срок от плащането.

На 11.10.2007г. към цитирания предварителен договор е подписан анекс – тристранно споразумение, по който страни са: [фирма], М. Д. Ф. и Н. Ан Ф. – граждани на В. от една страна и [фирма] от друга, по силата на което М. Д. Ф. и Н. Ан Ф. прехвърлят на [фирма] правата и задълженията си по предварителния договор от 06.10.2005г. за покупка на вила тип „К. „ и гараж в землището на [населено място] баня. С цитираното споразумение се определя и [фирма] като купувач по окончателния договор за придобиването на описания имот, както и се уговаря М. Д. Ф. и Н. Ан Ф. да нямат каквито и да било претенции по отношение на изпълнение на задълженията по предварителния договор от страна на [фирма].

С нотариален акт № 027, том V от рег. № 723 от 19.10.2007г. за покупко – продажба на недвижим имот, описаният в предварителния договор респ. анекса към него недвижим имот – вила „К.” и масивен гараж е прехвърлен от [фирма] на дружеството – жалбоподател.

Във връзка със сключения предварителен договор за покупко-продажба [фирма] е издало опростени фактури без да начисли ДДС единствено на физическото лице Н. Ф..

Неоснователни са възраженията на жалбоподателя, в тази връзка и на позоваването на решението на ЕСПЧ по делото на [фирма] срещу Б., по жалба № 3991/2003 г., че предвид подписаното и представено по делото тристранно споразумение от 11.10.2007г., данъчното събитие е възникнало на 19.10.2007г. при прехвърляне на имотите от [фирма] на „ [фирма] и следователно правилно същото е следвало да бъде отразено от доставчика именно тогава съгласно нормите на ЗСч и ЗДДС.

Видно от приложената по делото справка-декларация с вх. № 22101170175/ 11.02.2009 г. за данъчен период: 01.01.2009 г. - 31.01.2009 г., става ясно че жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по отразен Протокол в дневника за покупки в размер на 218 587,50 лв., по които е начислил ДДС в размер на 43 717,55 лв. и който дружеството е посочило за възстановяване на основание чл. 92, ал. 1 от ЗДДС в кл. 80 от СД.

От представеният Нотариален акт № 027. том V от рег.№ 4565, дело № 723 от 19.10.2007 г. е видно, че сделката е изповядана на 19.10.2007 г. Следователно, към тази дата е необходимо [фирма] да притежава документ, фактура за придобиването на описания в нотариалния акт недвижим имот., какъвто документ към датата на възникване на данъчното събитие, съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС не е налице. Липсва отразяването на подобен документ, както в продажбите на [фирма], така и в покупките на [фирма].

Освен това, следва да се отбележи, че съгласно клаузите на предварителния договор, е уговорена доставка на периодично изпълнение, следователно за всеки период за който е уговорено плащане се смята за отделна доставка и данъчното събитие възниква на датата на която плащането е станало дължимо.

Именно в тази връзка е установено, че са налични фактури с начислено ДДС само за СМР издадени от [фирма] на физическото лице — страна по предварителния договор. Съгласно представено Споразумение от 11.10.2007 г. със страни [фирма], ревизираното юридическо лице, М. Д. Ф. и Н. Ан Ф.-граждани на В., е следвало да бъде издадено кредитно известие по отношение на физическите лица и да се издаде данъчен документ, установяващ общата стойност на доставка съгласно Нотариалния акт при спазване на изискванията на чл. 27, ал. 1, т. 3 от ЗДДС към дата на приключване на сделката, т. е. към 19.10.2007 г. /датата на нотариалния акт/, което не е изпълнено от доставчика-упоменатото акционерно дружество. В този смисъл е и писмо 24-34-894 / 17.06.2008г. на НАП - Дирекция „ОУИ” при МФ.

Предвид тези факти, настоящата инстанция намира, че правило и законосъобразно ревизиращият екип е достигнал до извода, че за да възникне за жалбоподателя правото на приспадане на данъчен кредит следва да са спазени изискванията на чл. 68 от ЗДДС. Освен това с оглед чл. 71, т. 1 от ЗДДС регистрираното лице упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател, какъвто документ - фактура, издадена от [фирма] ревизирувания субект не е представил данъчен документ-.

По отношение на упражненото право на данъчен кредит на основание чл. 73а ЗДДС с Протокол № [ЕГН]/01.01.2009 г., получател по който е [фирма] с данъчна основа 218 587,75 лв. и начислен ДДС в размер на 43 717,55 лв., е установено, че в дневника на продажбите на [фирма], не е издадена фактура от [фирма] за доставката на недвижимият имот. По отношение на физическите лица са издадени данъчни фактури на значително по ниска стойност. Протокол № [ЕГН]/01.01.2009 г. с предмет на доставката продажба на недвижим имот - не е данъчен документ, отговарящ на изискванията на чл. 71, ал. 1 във вр. с чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС по смисъла на чл. 71, т. 1 от закона.

Следователно, с оглед изложеното и на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС не е налице право на приспадане на данъчен кредит по отношение на ревизирувания субект. .

Не на последно място, следва да се отбележи, че по силата на чл. 73а. (Нов - ДВ, бр. 106 от 2008 г., в сила от 01.01.2009 г.) от ЗДДС - (1) при доставки, данъкът за който е изискуем от получателя, правото на приспадане на данъчен кредит е налице и когато доставчикът на стоката не е издал документ, който отговаря на изискванията на чл. 114, и/или получателят не разполага с документ по чл. 71, т. 2, 4 и 5, и/или получателят не е спазил изискванията на чл. 72, ако доставката не е укрита и данни за нея са налични в

счетоводството на получателя. В случаите по ал. 1 правото на приспадане на данъчен кредит се упражнява през данъчния период, през който данъкът е станал изискуем, като се прилага съответно чл. 126, ал. 3, т. 2 от ЗДДС. Ревизиращият екип е посочил, че данъка е изискуем към 14.11.2008 г. от [фирма], /съдът приема, че се касае за извършена техническа грешка, поради което следва да се приеме безусловно, че данъка е изискуем от доставчика [фирма] към датата на издаване на Нотариалния акт, а именно 14.11.2007 г., а не както е записано 14.11.2008 г./ , но той не е издал данъчен документ и декларация по реда на чл. 126, ал. 3, т. 2 от ЗДДС.

За да се приложи специалният състав на 73а от ЗДДС и получателят да има право на приспадане на данъчен кредит за данъка, който е изискуем от него като лице-платец на същия, последният следва да притежава документ за доставката, издаден му от доставчика и да с добросъвестен.

В конкретния случай , ситуацията е точно обратната - данъкът не е бил изискуем от него дружеството, като получател, вносител или придобиващ, не е платец на данъка и той не попада в кръга хипотези по чл. 117 от ЗДДС. При това положение, независимо от наличието на добросъвестност, при липсата на горното кумулативно условие следва да се приеме, че този ред е неприложим, поради което не е необходимо да се обсъждат и правилата & 18 от ДР на ЗДДС.

Касателно цитираната практика на съда по правата на човека , настоящата инстанция намира, че тя е неотнормирана към разглеждания казус. Самото решение , макар и постановено от ЕСПЧ и третира приложението на Протокол № 1 към Конвенцията за защита правата на човека, това не е решение, третиращо Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 г. относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота - обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ 1977 г. L 145, стр. 1), изменена от Директива 95/7/ЕО на Съвета от 10 април 1995 г. (ОВ 1995 г. L 102, стр. 18) ('Шеста директива'¹). Проблематиката , уредена в двата акта обаче е различна, както е различна и компетентността на съдилищата. Освен това и казуса, който се третира в решението на ЕСПЧ не е идентичен с настоящия спор, тъй като по делото „Б.“ се касае за забавено във времето начисляване на ДДС, а не за липсата на годин данъчен документ, както е в случая.

По тези съображения настоящият съдебен състав намира, че жалбата на [фирма], [населено място] срещу ревизионен акт № [ЕГН] от 14.08.2009г., издаден от А. Г. Ч. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП [населено място], в частта му , с която на жалбоподателя не е признат данъчен кредит в размер на 43 717, 55 лв. за данъчен период 01.01.2009г. – 31.01.2009г. по издадените от [фирма] фактури, потвърден с решение № 29 от 11.01.2010г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ – [населено място] при ЦУ на НАП е неоснователна и като такава следва да бъде отхвърлена

С оглед на горното и при направено искане от страна на процесуалния

представител на ответната страна, на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК и чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения на ответната страна следва да се присъди сумата в размер на 1 324 (хиляда триста двадесет и четири) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 3 от ДОПК, Административен съд София град, I отделение, VII състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], [населено място] срещу ревизионен акт № [ЕГН] от 14.08.2009г., издаден от А. Г. Ч. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП [населено място], в частта му , с която на жалбоподателя не е признат данъчен кредит в размер на 43 717, 55 лв. за данъчен период 01.01.2009г. – 31.01.2009г. по издадените от [фирма] фактури, потвърден с решение № 29 от 11.01.2010г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА [фирма], [населено място] да заплати на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП сумата в размер на 1 324 (хиляда триста двадесет и четири) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: