

РЕШЕНИЕ

№ 71

гр. София, 03.01.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав, в
публично заседание на 03.12.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Павлова

при участието на секретаря Петя Кръстева и при участието на
прокурора Димитров, като разгледа дело номер **6226** по описа за **2012**
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] (в ликвидация) срещу ревизионен акт № [ЕГН] от
12.10.2011 г., издаден от Д. Н. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на
НАП С. в частта относно непризнат данъчен кредит в размер на 53 193,85 лева,
потвърден с решение № 850 от 27.04.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и
управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е нищожен като издаден в противоречие с
чл. 134, ал. 1 от ДОПК поради липсва на компетентност на органа, издател на
заповедите за възлагане на ревизия. Поддържа, че описаните в мотивната част за
отделните данъчни периоди АПВ са влезли в сила и се ползват със стабилитет, поради
което органите по приходите са били длъжни да проведат ревизията при спазване на
императивните разпоредби на чл. 133 и чл. 134 от ДОПК, а това в случая не е сторено.
В заключение се изразява становище за нищожност на оспорения АПВ или за
неговата незаконосъобразност. Претендират се направените по делото разноски.

Отвратната страна – директорът на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на
НАП, представлявана от юрк. М. изразява становище за неоснователност на жалбата и
за законосъобразност на обжалвания ревизионен акт. Претендира присъждане на
юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура счита, че жалбата е неоснователна
и ревизионният акт в оспорената му част е законосъобразен.

Административен съд София град, I отделение, IV състав, като извърши преценка на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

Въз основа на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1102494 от 25.02.2011 г., издадена от В. С. М. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] (в ликвидация) за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.06.2008 г. до 31.01.2011 г. Процесната ЗВР е връчена на ликвидатора на дружеството на 14.03.2011 г.

Със ЗВР № 1106690 от 08.06.2011 г., издадена от М. Г. Р. началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. е удължен срока на ревизията до 14.07.2011 г. ЗВР е връчена на 09.06.2011 г. на ревизираното лице.

Със ЗВР № 1106838 от 13.06.2011 г., издадена от М. Г. Р. – началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. е изменен обхвата на ревизията, като е включено установяване на задълженията за корпоративен данък за периода от 01.01.2008 г. до 31.12.2010 г. и данък по чл. 194, чл. 195 и 204 от ЗКПО за периода 01.01.2008 г. до 31.12.2010 г. ЗВР е връчена на ревизираното лице на 14.06.2011 г.

Изготвен е ревизионен доклад № 1108659 от 31.08.2011 г., надлежно връчен на ликвидатора на дружеството на 26.09.2011 г.

Ревизираният субект не е подал възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизионното производство е приключило с ревизионен акт № [ЕГН] от 12.10.2011 г., издаден от Д. Н. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., упълномощен със ЗОКО № К 1108659 от 17.09.2011 г. от органа, възложил ревизията. С РА са установени задължения за довносяне на ДДС в размер на 53 193,85 лева и съответни лихви в размер на 12 067,65 лева; данък по ЗКПО в размер на 21 658,23 лева и лихви по ЗКПО в размер на 5684,59 лева. Общо установените задължения по ЗДДС са в размер на 48 972,84 лева, от които дружеството е внесло ефективно данък общо в размер на 26009,20 лева.

Допълнително установените задължения по ЗДДС са в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, обосновано с констатирано неправомерно ползване на данъчен кредит поради дерегистрация на дружеството по ЗДДС, считано от 20.06.2007 г. с акт за дерегистрация № 220991100001597 от 24.02.2011 г.

Ревизионният акт е връчен на ликвидатор на дружеството на 26.10.2011 г., като жалбата до директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 17-44-00-1022 от 08.11.2011 г. Жалбата е насочена срещу процесния РА в частта относно установените задължения за ДДС в размер на 53193,85 лева и лихви върху невнесения ДДС в размер на 12 067,65 лева.

В срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК между решаващия орган и ревизираното лице е сключено споразумение за удължаване срока за произнасяне по жалбата на ревизираното лице на основание чл.156, ал. 7 от ДОПК до 14.04.2012 г. (почивен ден).

В удължения срок за произнасяне съгласно споразумението решаващият орган се е произнесъл с решение № 850 от 17.04.2012 г., с което е отменен РА № [ЕГН] от 12.10.2011 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С. в частта относно определените лихви по ЗДДС за данъчни периоди м.09.2008 г., м.01.2009 г., м. 08.2009 г., м.08.2010 г. и м.05.2010 г., а в останалата си част оспореният РА е потвърден.

В рамките на съдебното производство е прието заключение по съдебно-счетоводна експертиза, която съдът кредитира като компетентно изготвена, дала пълен и точен отговор на поставените въпроси. Вещото лице е изследвало

въпроса относно това дали с процесния РА е извършено изменение на задължения по ЗДДС, установени по периоди и размер с АПВ, както и в табличен вид на стр.3 и стр. 4 от заключението вещото лице е дало за всеки конкретен период установените задължения по ЗДДС съобразно констатираното по време на ревизията и като се вземе предвид и възстановяването на ДДС, извършено с АПВ № 800905 от 21.11.2008 г., АПВ № 902354 от 24.03.2009 г., АПВ № 911414 от 22.10.2009 г., АПВ № 1042962 от 01.09.2010 г. и АПВ № 1048843 от 06.10.2010 г.

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

Не са налице данни относно точната дата на връчване на оспорвания на решение № 850 от 17.04.2012 г. на директора на дирекция „ОУИ” – [населено място], но жалбата срещу РА в потвърдената с решението на решаващия орган част е подадена по пощата с дата на пощенското клеймо – 02.05.2012 г. и е постъпила в дирекция „ОУИ” с вх. № 53-00-733 от 04.05.2012 г. Следователно, жалбата на [фирма] (в ликвидация) се явява подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна и същата е процесуално допустима. Разгледана по същество 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.

Неоснователно е твърдението, изложено в жалбата за нищожност на РА в оспорената му част, като издаден в нарушение на чл. 133 и чл. 134 от ДОПК.

Съдът намира, че по отношение на РА в оспорената му част не са приложими особените правила на чл. 133 и чл. 134 от ДОПК. В хода на ревизията е констатирано, че във връзка с деклариран данък за възстановяване по чл. 92, ал. 1 от ЗДДС на дружеството е бил ефективно възстановен данък общо в размер на 30 230,20 лева, както следва: с АПВ № 800905 от 21.11.2008 г. в размер на 5737,35 лева за периода от м.06 до м.09.2008 г. ; с АПВ № 902354 от 24.03.2009 г. за сума в размер на 3 468,49 лева за периода от м.10.2008 г. до м.01.2009 г.; с АПВ № 911414 от 22.10.2009 г. за сума в размер на 9 494, 42 лева за периода от м.05.2009 г. до м.08.2009 г.; с АПВ № 1042962 от 01.09.2010 г. за сума в размер на 8 579,32 лева за периода от м.11.2009 г. до м.02.2010 г. и за периода от м.03.2010 г. до м.05.2010 г.; с АПВ № 1048843 от 06.10.2010 г. за периода от м.06.2010 г. до м.08.2010 г. за сума в размер на 2950,63 лева.

Не е спорно обстоятелството, че описаните АПВ са влезли в сила и цитираните суми за възстановени на жалбоподателя.

С акт за deregистрация № 220991100001597 от 24.02.2011 г., издаден от В. В. Й. – инспектор по приходите в ТД на НАП С., издаден на основание чл. 106 от ЗДДС е прекратена регистрацията по ЗДДС на [фирма]. В акта е отразено, че с решение № 22 от 20.06.2007 г. на Софийски градски съд е вписано в регистъра на търговски дружества, том 8, стр. 44, парт. № 347 прекратяване на [фирма] и е обявено същото в ликвидация. Прието е, че към датата на вписване на решението – 20.06.2007 г. е налице основание за deregистрация на дружеството по чл. 106, ал. 2, т. 2, б. „а” във връзка с чл. 107, т. 4, б. „а” от ЗДДС и съответно, датата на deregистрацията по ЗДДС е 20.06.2007 г.

Въз основа на констатираната deregистрация на дружеството по ЗДДС с цитирания

акт за deregистрация, считано от 20.06.2007 г., на основание чл. 106, ал. 2, т. 2, б. „а” вр. чл. 107, т. 4, б. „а” от ЗДДС органите по приходите са приели, че за периодите в обхвата на ревизията дружеството неправомерно е начислявало данък (тъй като е deregистрирано, считано от 20.06.2007 г.) и е ползвало неправомерно данъчен кредит. Това обуславя извода на ревизиращите ефективно възстановения с гореописаните пет броя АПВ да бъде възстановен за съответните данъчни периоди.

Според жалбоподателя след като описаните в РА сума са възстановени с влезли в сила АПВ, то процесната ревизия е следвало да бъде възложена от териториалния директор на НАП С. съобразно изискванията на чл. 133 и чл. 134 от ДОПК, а тези императивни условия не са спазени, което обуславяло липса на материална компетентност на органа, възложил ревизията и нищожност на РА в така оспорената му част.

Съгласно чл. 129, ал. 3 от ДОПК (обн. ДВ, бр. 108/2007 г., в сила от 19.12.2007 г.) актът за прихващане или възстановяване се издава в 30-дневен срок от постъпване на искането в случаите, когато в същия срок не е възложена ревизия. Независимо от извършването на прихващане или възстановяване, включително когато актът по изречение първо е обжалван, задълженията за данъка или за задължителни осигурителни вноски подлежат на установяване чрез извършване на ревизия. Ако актът е обжалван по съдебен ред, издаването на ревизионен акт е допустимо до влизане в сила на съдебното решение.

В чл. 110, ал. 2 от ДОПК е регламентирано, че ревизията представлява съвкупност от действия на органите по приходите, насочени към установяване на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. Ревизионното производство се образува със заповед за възлагане на ревизия, чийто издател е различен при общия ред и при особеното производство.

Ревизията по общия ред може да бъде възложена съгласно чл.112, ал. 2 от ДОПК от:

1. органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция;
2. изпълнителния директор на НАП или определен от него заместник изпълнителен директор - за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

При особеното производство по чл.134 от ДОПК единствено териториалният директор може да възложи ревизия. Другата правно релевантна разлика между общия и особения ред за установяване на данъчно-осигурителни задължения е свързана с основанията, предвидени в чл.133, ал. 2 от ДОПК.

Актът за прихващане или възстановяване е индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21 от АПК, като видно от съдържанието на нормата на чл. 129, ал. 3 от ДОПК (в редакцията си след 19.12.2007 г.) не съществува пречка независимо от извършено прихващане или възстановяване с АПВ да бъде извършена ревизия за същите задължения за същите данъчни периоди. Това установяване може да стане с възлагане на ревизия по общия ред – чл.112, ал. 2 от ДОПК и не е приложим особения ред по чл. 134 от ДОПК, когато се касае за АПВ, които са издадени и са влезли в сила след датата на влизане в сила на изменението на чл. 129, ал. 3 от ДОПК, т.е. след 19.12.2007 г. Ако АПВ са издадени и са влезли в сила преди тази дата, възлагане на ревизия за същите данъчни периоди може да се осъществи по реда на чл. 134, ал. 1 от ДОПК. В този смисъл е Тълкувателно решение № 1 от 25.06.2012 г. на ОС на ВАС по т.д. № 1/2011 г.

В процесния случай по категоричен начин се установява, че гореописаните АПВ се

отнасят за данъчни периоди след 19.12.2007 г., като същите са издадени и са влезли в сила след тази дата, което означава, че не съществува пречка да бъде извършена ревизия за същите данъчни периоди за установяване на задължения по ЗДДС. Съобразно това възлагането на ревизията на [фирма] (в ликвидация) е извършено от орган по приходите, определен от териториалния директор на НАП С. на основание чл.112, ал. 2, т. 1 от ДОПК съгласно заповед № РД – 01-6 от 04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С.. Следователно, издаденият РА не е нищожен и е издаден при спазване на изискването по чл.112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, като особеният ред за възлагане на ревизия по чл.134, ал. 1 от ДОПК е неприложим.

Ревизионният акт в оспорената му част, потвърден с решение № 850 от 17.04.2012 г. е издаден от материалнокомпетентен орган. 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. Според този текст - 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 1108659 от 17.09.2011 г. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определен Д. Н. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.. Процесната ЗОКО е издадена от В. С. М., заемаща длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” на ТД на НАП С., която е оправомощена да издава заповеди за възлагане на ревизии съгласно заповед № РД – 01 – 6 от 04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С.. Съгласно чл. 119, ал. 1 и 2 от ДОПК в тридневен срок от изготвянето на ревизионния доклад органите, извършили ревизията, уведомяват писмено органа, който я е възложил. След получаване на уведомлението органът, възложил ревизията, определя със заповед компетентния да издаде ревизионния акт орган по приходите. Ревизионният акт, предмет на оспорване в настоящото производство е издаден от Д. Н. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. съобразно издадената ЗОКО.

В хода на ревизията не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да засягат правото на защита на ревизираното лице. ЗВР и РД са надлежно връчени на оспорващия. Ревизионният доклад е подробно обоснован и мотивиран, представляващ неразделна част от ревизионния акт, предмет на оспорване в настоящото съдебно производство.

Съдът намира, че РА в оспорената му част е издаден при правилно прилагане на материалния закон.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т.1 данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Съгласно чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС когато стоките или услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът– регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Първата предпоставка за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е регистрацията по ЗДДС.

В случая е установено по категоричен начин, че дружеството – жалбоподател е deregистрирано с акт за deregистрация № 220991100001597 от 24.02.2011 г., считано

от 20.06.2007 г. – датата на възникване на обстоятелството за задължителна дерегистрация по чл. 107, т.4, б. „а” от ЗДДС – прекратяване на дружеството с ликвидация. Съгласно чл.109, ал. 2 от ЗДДС в случаите по чл.107, т. 3 и т. 4 лицето подава заявление за дерегистрация в компетентната териториална дирекция на Националната агенция за приходите в 14-дневен срок от настъпване на съответното обстоятелство по чл. 107. Съгласно чл. 110, ал. 1 от ЗДДС регистрацията се прекратява по инициатива на органа по приходите с издаване на акт за дерегистрация, когато: 1. е налице основание по чл.107, т. 1 и т. 2 за задължителна дерегистрация; 2. установи, че лицето не е изпълнило в срок задължението си за подаване на заявление за дерегистрация по чл.109, ал. 1; 3. (нова - ДВ, бр. 108 от 2007 г.) е налице основание за дерегистрация по чл.176. На основание чл. 110, ал. 2 от ЗДДС в случаите по ал. 1, т. 1 и 2 актът за дерегистрация не се връчва на лицето, а датата на дерегистрацията е датата на възникване на съответното обстоятелство по чл.107, а в останалите случаи датата на дерегистрация е датата на връчване на акта за дерегистрация.

Следователно, актът за дерегистрация по отношение на жалбоподателя е издаден на основание чл.106, ал. 2, т. 2, б.„а” вр. чл. 107, т. 4, б. „а” от ЗДДС – задължителна дерегистрация, като датата на дерегистрацията е датата на възникване на съответното обстоятелство – прекратяване на дружеството с ликвидация в процесния случай. Решението на СГС за прекратяване на [фирма] и обявяването му в ликвидация е вписано на 20.06.2007 г., което означава, че от тази дата дружеството не е регистрирано по ЗДДС лице и няма право да приспада данъчен кредит по получените от него доставки на стоки или услуги. Правилно от страна на органите по приходите е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] в ликвидация за всички данъчни периоди, включени в обхвата на ревизията и в резултат на тази корекция са променени и резултатите по отделни данъчни периоди. Размерът на установените с процесния РА задължения по ЗДДС се подкрепя и от заключението на вещото лице по съдебно-счетоводната експертиза видно от таблицата на стр. 3 и стр. 4 от същото. В заключението изрично е посочено, че в периодите, в които няма извършени продажби от задълженото лице, т.е. начисленият данък върху продажбите е 0.00 лева, в РА не е определян ДДС за внасяне, съответно в табл. от заключението в колона 7 „ДДС за внасяне” не е вписана сума, а сумата на декларирания данъчен кредит, непризнат с РА, в табл. в колона 6 „ДДС за възстановяване” е отразена с отрицателен знак. В периодите, в които има декларирани продажби от лицето, начисленият данък върху продажбите е посочен в колона 7 като дължим. Общото задължение на оспорващия за ДДС по РА в оспорената му част се получава, като към колона 7 „ДДС за внасяне” се добави размерът на възстановения ДДС с АПВ в колона 5 „Възстановен ДДС” и от сбора им се извади колона 4 „Внесен ДДС” или 48 972,88 лева + 30 230,21 лева – 26 009,20 лева= 53 193,85 лева.

Съобразно изложеното законосъобразно органите по приходите приемат, че дружеството няма право да приспадне данъчен кредит по смисъла на чл.68, ал. 1 от ЗДДС, тъй като дружеството е дерегистрирано от 20.06.2007 г. и е извършена корекция на данъчната основа на получените доставки с право на пълен данъчен кредит за всеки отделен период. Установените по размер задължения с РА съответстват на установеното от

вещото лице при изготвяне на съдебно-счетоводната експертиза, което означава, че ревизионният акт в оспорената му част е издаден при правилно прилагане на материалния закон.

Поради това жалбата на [фирма] (в ликвидация) следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК вр. чл. 8 и чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответната страна юрисконсултско възнаграждение в размер на 1513,88 (хиляда петстотин и тринадесет лева и осемдесет и осем стотинки) съобразно материалния интерес по делото.

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

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] (в ликвидация) срещу ревизионен акт № [ЕГН] от 12.10.2011 г., издаден от Д. Н. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. в частта, потвърден с решение № 850 от 27.04.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА [фирма] (в ликвидация) ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1513,88 (хиляда петстотин и тринадесет лева и осемдесет и осем стотинки) лева.

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: