

РЕШЕНИЕ

№ 3575

гр. София, 26.06.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в
публично заседание на 26.03.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Мадлен Петрова

при участието на секретаря Даниела Иванова и при участието на
прокурора Попова, като разгледа дело номер **11447** по описа за **2011** година
докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] [населено място], представлявано от С. Д. И.
против Ревизионен акт /РА/ № 1101014/10.05.2011г. издаден от орган по приходите
при ТД на НАП [населено място], потвърден с решение № 2149/29.11.2011г. на
Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” [населено място].
Жалбоподателят оспорва определените му задължения по ЗДДС в размер на 55 955.91
лева, произтичащи от отказ на правото на данъчен кредит по фактура №
428/20.04.2010г. издадена от [фирма], като твърди, че ревизионният акт е издаден в
нарушение на материалния закон и при допуснати съществени нарушения на
административнопроизводствените правила. В тази връзка излага доводи, че актът не
е мотивиран като издателят му напълно е игнорирал основния спор за претендирания
данък за възстановяване. В жалбата се сочи, че органът по приходите е установил
размера на данъка за възстановяване, като е пропуснал да откаже изрично
възстановяването на претендирания от дружеството ДДС в размер на 55 955.91 лв. за
м.04.2010г. Сумата се съдържа в резултатите за данъчен период м.04.2010г. и е
обособена като дължима, без обаче да са изложени мотиви на какво основание е
отказано да бъде възстановена.

Жалбоподателят твърди, че в процесния случай не е налице валидно сключен договор
за продажба на търговско предприятие, поради липса на форма и поради липса на
предмет в съответствие с определения в чл. 15, ал. 1 от ТЗ, тъй като сключеният
договор не се отнася до прехвърляне на задължения. Поради това и предвид

установената по делото размяна на активи срещу възнаграждение между страните по сделката, счита, че е налице облагаема доставка и за ревизираното лице се поражда право на възстановяване на посочения в декларацията размер на данъка.

Иска се отмяна на ревизионния акт. Претендира се присъждането на деловодни разноски.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, [населено място], чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли да се потвърди ревизионния акт като правилен и законосъобразен. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура изразява становище за неоснователност на жалбата.

Административен съд, С. град като взе предвид доводите на страните и прецени събраните по делото доказателства приема от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е подадена от надлежна страна срещу тази част от ревизионния акт, която е обжалвана по административен ред и не е отменена. При оспорването по съдебен ред е спазен срокът по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. В тази връзка съдът съобрази, че ревизионният акт е обжалван по реда на чл. 152 и сл. от ДОПК на 23.06.2011г. В 7-дневния срок по чл. 146 ДОПК жалбата е изпратена на компетентния орган и е постъпила в Дирекция ОУИ на 01.07.2011г., поради което 60 – дневният срок за произнасяне на решаващия орган изтича на 29.08.2011г. В този срок, на 26.08.2011г. е сключено споразумение по чл. 156, ал. 7 от ДОПК за удължаване срока за произнасяне до 3 месеца - до 29.11.2011г. Ответникът е издал решение № 2149/29.11.2011г., с което ревизионният акт е потвърден. Решението е връчено на жалбоподателя по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 29.11.2011г., поради което жалбата му от 09.12.2011г. е подадена в преклузивния 14 – дневен срок и като такава е процесуално допустима.

При разглеждането ѝ по съществото на спора, съдът намира следното:

Съгласно чл. 160, ал.2 от ДОПК съдебният контрол за законосъобразност на ревизионния акт включва преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Ревизията на [фирма] е възложена със ЗВР № 1009564/04.11.2010г., изменена със ЗВР № 1101014/25.01.2011г., издадени от С. Т. К. на длъжност началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” на ТД на НАП С. - град. От представената по делото Заповед № РД-01-6/04.01.2010г. на директора на ТД на НАП - С. се установява, че С. Т. К. по силата на заеманата от нея длъжност е оправомощена да възлага ревизии по реда на чл. 112 от ДОПК. С оглед на изложеното следва да се приеме, че ревизионният акт е издаден от орган по приходите с материална компетентност по смисъла на чл. 118, ал.2 във връзка с чл. 7, ал. 1, т.4 от ЗНАП - В. Д. Р. на длъжност ст. инспектор по приходите, съгласно ЗОКО № К-1101014/01.04.2011г. на органа, възложил ревизията.

При издаването му е спазена предвидената от закона писмена форма и изискванията за съдържание по чл. 120 от ДОПК.

Възраженията в жалбата за липса на разпоредителна част относно размера на отказания данъчен кредит, са неоснователни. В мотивите на ревизионния доклад, органите по приходите приемат, че фактура № 428/28.04.2010г. не документира доставка между [фирма] и [фирма], тъй като между тях е сключен за покупко -

продажба на предприятие на основание чл. 15 от ТЗ от 01.04.2010г. в писмена форма. В този случай съгласно чл. 10, ал.1, т. 2 от ЗДДС не е налице доставка, поради което е прието, че за жалбоподателя не е налице право на данъчен кредит в размер на начисления по фактурата ДДС от 55 955.91 лева. В разпоредителната част на акта, където е изготвена таблица с размера на установеното задължение, размера на декларираните от ревизираното лице задължения и сумата, подлежаща на възстановяване /колона 4, колона 5 и колона 11/ действително не е посочена сумата от 55 955.91 лева. Но така отказаното право на данъчен кредит е точно разликата между размера на декларираната от жалбоподателя сума за възстановяване 66628.62 лева /колона 5/ – признатата за възстановяване сума от 10672.71 лева.

С оглед на изложеното следва да се приеме, че при издаването на оспорения ревизионен акт не са допуснати нарушения на изискванията за съдържание по чл. 120, ал.1 от ДОПК.

Не се констатираха съществени нарушения на ревизионното производство, които да са ограничили правото на защита на ревизираното лице. Всички актове по образуването и провеждането на ревизията са връчени на Комптел К.” ЕООД. Дружеството е упражнило правото си на възражения по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, които са обсъдени при издаването на ревизионния акт.

Основният спор по делото касае материалната законосъобразност на отказана на правото на данъчен кредит в данъчен период м04.2010г. по фактура № 428/28.04.2010г.

От представения по делото договор за покупко - продажба на търговско предприятие, сключен на 01.04.2010г. между [фирма] като купувач и [фирма] като продавач се установява, че предмет на договора са активи и собственост, състоящи се от нематериални активи, оборудване, служители. Задълженията, които са прехвърлени на купувача са посочени в Допълнение 6 към договора и изрично е договорено, че купувачът не поема никакви други задължения, освен свързаните с търговското предприятие и изрично договорени. От Допълнение 6 се установява, че няма прехвърлени задължения. Договорът е в писмена форма. Няма данни да е вписан в търговския регистър.

Видно от приложената по преписката фактура № [ЕГН] от 20.04.2010г. купувачът е извършил плащане в изпълнение на т.7.1. от договора от 01.04.2010г. Заплатена е сумата от 335 735.44 лв., като в тази обща стойност е включен и начислен ДДС в размер на 55 955.91 лв. От извлечение по разплащателна сметка на продавача се установява, че на 20.04.2010г. купувачът му е превел сумата от 335 735.43 лв. като плащане по фактура № 428 и сключен договор.

В хода на ревизията е установено, че [фирма] осъществява дейност по предоставяне на услуги в областта на информационните технологии, предлагане на IT продукти и развитие на информационни системи.

За процесния период от 09.04.2010г. до 30.04.2010г. дружеството е декларирано доставки с правото на данъчен кредит в размер на 333 143.01 лв. и данък за възстановяване на стойност 66 628.62 лв., който е коригиран с ревизионния акт на 10 672.71 лв., т.е. не е признат право на данъчен кредит в размер на 55 955.29 лв.

Ревизираното лице е декларирано право на данъчен кредит в размер на 55 955.91 лв., която сума представлява заплатен ДДС по фактура № [ЕГН] от 20.04.2010г. за плащане на цената за придобиване на търговско предприятие по сключен с [фирма] на 01.04.2010г. договор за покупко- продажба.

В хода на ревизията на доставчика [фирма] е извършена насрещна проверка. За резултатите от проверката е изготвен ПИНП № 1103426/08.03.2011г. В хода на проверката е изготвено ИПДПОДЗЛ с изх. № КПД 431/18.02.2011г., с което са изискани фактура № 428/20.04.2010г., както и доказателства относно реалността на извършената доставка с цел правомерното упражняване на право на данъчния кредит. В отговор на искането проверяваното лице е представило изисканите документи. От тях е установено, че предметът на доставката е плащане по договор.

При тези фактически данни органът по приходите е направил заключение, че са налице данни за сделка по прехвърляне на търговско предприятие на основание на чл. 15 от ТЗ, която по силата на чл. 10, ал. 1, т. 2 от ЗДДС не представлява доставка, поради което ДДС е начислен неправомерно и съгласно разпоредбата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС за получателя по фактурата не е налице право на данъчен кредит.

Актът е обжалван в тази част по реда на чл. 152 и сл. от ДОПК, като ответникът приема, че фактическият състав на чл. 15 от ТЗ не е изпълнен, поради което не е налице възприетото от органа по приходите основание за отказ на правото на данъчен кредит по чл. 10, ал.1, т.2 от ЗДДС, но не са налице останалите предпоставки по чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС за признаване на правото на данъчен кредит по спорната фактура. В тази връзка се е позовал на данните от публикувания в търговския регистър ГФО на жалбоподателя за 2010г., според който сделката е отразена като разходи за придобиване на дейност на чуждо предприятие.

Жалбоподателят твърди, че липсата на форма по чл. 15 от ТЗ и несъответствието в предмета на подписания от него договор от 01.04.2010г. за прехвърляне на търговско предприятие, по същество означава, че сключен договор за покупко – продажба, по силата на който е прехвърлено правото на собственост върху активи срещу цена. В тази връзка счита, че е налице облагаема доставка по смисъла на чл. 12 от ЗДДС, по която за него е възникнало право на данъчен кредит.

При така установените факти, съдът приема от правна страна, че оспореният ревизионен акт, в частта, с която е отказано право на данъчен кредит за данъчен период м.04.2010г. съответства на приложимия материален закон. Аргументите за това са следните:

Съгласно чл. 68, ал.1 от ЗДДС 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 облагаема доставка. По силата на чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, то има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Надлежното упражняване на правото на данъчен кредит предполага данъчнозадълженото лице да е получател по доставка на стока или услуга. Съгласно чл. 6, ал.1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Нормата на чл. 9 от същия закон дефинира доставката на услуга.

От представените по делото писмени доказателства се установява, че предмет на фактуриране в спорния период е плащане по т.7.1. от договор за покупко - продажба на търговско предприятие от [фирма] на жалбоподателя. В този смисъл е и обективизираната в договора от 01.04.2010г. обща воля на страните, която е насочена към придобиване на предприятието като съвкупност, а не за придобиване правото на

собственост върху отделни активи.

В конкретния случай договорът не е породил присъщите му правни последици, поради липсата на предписаната от разпоредбата на чл. 15, ал. 1 от ТЗ форма за действителност - писмена форма с нотариална заверка на подписите. С оглед на това не е налице хипотезата на чл. 10, ал.1, т.2 от ЗДДС, на която се основават мотивите на ревизионния акт.

В случая е налице предварително плащане по така сключения договор за продажба на търговско предприятие. Жалбоподателят твърди, че е налице размяна на престации под формата на прехвърляне на активи срещу заплащане на цената, договорена като такава за търговското предприятие. Този довод на жалбоподателя не намира опора в наличните по делото доказателства.

Преди всичко не се установява, че е настъпил транслативният ефект на договор за покупко – продажба и правото на собственост върху описаното в допълнение 5.2. оборудване е прехвърлено към момента на подписване на договора за продажба на търговското предприятие. Изрично е посочено в договора, че оборудването се прехвърля като част от търговското предприятие и следователно не е предмет на самостоятелна сделка. Поради това не може да се приеме, че с постигането на съгласие така определените активи са прехвърлени в собственост на купувача на предприятието. В този смисъл са и данните от годишния счетоводен отчет на дружеството за 2010г., публично достъпни в търговски регистър. Жалбоподателят е отразил плащането по процесния договор като разход за придобиване на чуждо предприятие, а не като разход на придобиване на активи. По делото не са налице доказателства, че в счетоводството му са отразени записвания относно придобиване на материални запаси от вида на посоченото в договора оборудване. Поради това не може да се приеме, че постигнатото на 01.04.2010г. съгласие между страните по договора поражда прехвърлително действие по отношение правото на собственост върху отделните активи в предприятието.

Освен това посочената в процесната фактура данъчна основа е цената на цялото предприятие и не може да се приеме, че съгласието на купувача по договора от 01.04.2010г. да я заплати се отнася само до стойността на оборудването, по повод на което се претендира право на данъчен кредит. Следва да се отбележи, че тази цена включва и задълженията на предприятието по договори и споразумения към изрично посочени служители /т. 6 от договора/. В тази връзка доводите на жалбоподателя, че предмет на договора за прехвърляне на търговско предприятие са само активи, а не и задължения, не намират опора в доказателствения материал по делото.

От направения анализ на клаузите от договора е видно, че не е налице прехвърляне на право на собственост върху активи /оборудване/ по силата на договор за покупко – продажба, което да представлява доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. Поради това за жалбоподателя не се установяват материалноправните предпоставки по чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС за възникване право на данъчен кредит в размер на 55 955.91 лева, по фактура № 428/28.04.2010г. издадена от Б. С.” ЕООД.

За пълнота на изложеното следва да се посочи, че дори и да се възприеме тезата на жалбоподателя, че правото на собственост върху описаното в договора оборудване е прехвърлено с постигане на съгласието между страните при подписването му, то това е станало на 01.04.2010г., преди регистрацията на дружеството по ЗДДС, считано от 09.04.2010г. За активи, придобити преди датата на регистрация, са приложими правилата на чл. 74, ал. 2 от ЗДДС. По делото не са налице данни за подаден от

жалбоподателя регистрационен опис в законоустановения 7-дневен срок от датата на регистрация, поради което не са налице предпоставките за признаване право на данъчен кредит и на това основание.

В данъчен период м.04.2010г. между страните по договора за покупко – продажба на търговско предприятие от 01.04.2010г. е осъществено плащане на договорената цена, което плащане не може да се определи и като самостоятелно данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС и не поражда право на данъчен кредит.

По изложените съображения извършеното с ревизионния акт намаляване на декларирания от жалбоподателя данък за възстановяване, в данъчен период м.04.2010г. с размера на посочения във фактура № 428/28.04.2010г. ДДС е законосъобразно, поради което жалбата на [фирма] следва да се отхвърли като неоснователна.

При този изход на спора и направените и от двете страни в процеса искания за присъждане на разноски, такива следва да се определят на ответника. Жалбата се отхвърля за сумата от 55 955.91 лева отказан данъчен кредит по ЗДДС, поради което на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 569.12 лева, на основание чл. 161 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал. 2, т.4 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд, С. град, I отделение, 11 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] [населено място], представлявано от С. Д. И. против Ревизионен акт /РА/ № 1101014/10.05.2011г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място], потвърден с решение № 2149/29.11.2011г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” [населено място].

ОСЪЖДА [фирма] [населено място], представлявано от С. Д. И., ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” [населено място], с адрес: [населено място], [улица] сумата от 1 569.12 лева /хиляда петстотин шестдесет и девет лева и дванадесет стотинки/ разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд, в 14-дневен срок от съобщението до страните за неговото постановяване.

Съдия: