

РЕШЕНИЕ

№ 8003

гр. София, 17.12.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 15.04.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенарова и при участието на прокурора Димитров, като разгледа дело номер **994** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Делото е образувано по жалба на М. К. Б. с ЕГН [ЕГН] в качеството му на ЕТ "4К - М. К." с ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], против Ревизионен акт (РА) № [ЕГН]/29.11.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място], потвърден с решение №2681/15.11.2012г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението" при Централно управление на Националната агенция за приходите, понастоящем с променено наименование съгласно чл. 152,ал.2 ДОПК - Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика".

1.С жалбата се иска от съда да обяви нищожността на РА № [ЕГН] от 29.12.2011 г. по съображения, които систематизирани се изразяват в следното:

1.1 Счита за недопустимо да бъде разширяван обхвата на ревизията, извън посочения в Акта за регистрация по ЗДДС № 220421100006514 / 21.04.2011г. на жалбоподателя. На основание последното твърди, че начисления с РА ДДС за периода 15.04.2008г. до 15.04.2010г. е нищожно, тъй като през тези периоди не е бил регистриран по ЗДДС, тъй като в акта за регистрация е посочено, че е възникнало задължение за регистрацията му до дата 14.04.2010г.

1.2.Ревизията е възложена за периода от 15.04.2008г. до 31.05.2011г., но органите по

приходите събират доказателства и преди този времеви период - относно формираните изводи, че считано от 15.04.2008г. следвало да начислява ДДС тъй като към 31.03.2008г. е достигнал оборот за регистрация по ЗДДС.

1.3.Твърди се, че в хода на ревизионното производство жалбоподателят не е надлежно представляван, заповедта за възлагане на ревизия (ЗВР), връчена на Л. О. Р., не е извършено на лице с необходимата представителна власт, към момента на издаване на пълномощното не била издадена първата ЗВР. Не можело да се приеме, че пълномощното се отнасяло за всички възможно обстоятелства, дори и такива, които не са били известни на упълномощителя, същият не можел да формира и изяви воля за неизвестни обстоятелства.

1.4.Липсвал подпис на ЗВР, макар и да е представена подписана такава от приходната администрация, счита, че това е извършено впоследствие.

2.Ответникът - директорът на Дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика, чрез процесуален представител юрк. М., оспорва жалбата като твърди нейната неоснователност и иска от съда да постанови отхвърлянето ѝ със съдебното решение. Счита редовно връчена ЗВР и наличие на представителна власт на Л. О. Р. спрямо жалбоподателя, както и съответно на трайната съдебна практика задължението за ДДС да бъде установено с РА, на основание чл. 102, ал.3 ЗДДС, независимо от посочения момент на възникване на задължението за регистрация по ЗДДС в акта за регистрация, в който смисъл се позовава на трайно установената съдебна практика - Решение № 12101 от 19.10.2010 г.. постановено по адм. дело № 5419/2010 г. на ВАС. Актът, с който лицето е регистрирано по ЗДДС имал друга функция - при издаването му лицето се счита регистрирано за целите на закона с произтичащите от това формални задължения. Наличието на материалноправните предпоставки за начисляване на данък и приспадане на данъчен кредит, включително изискуемия от закона оборот, се установяват само в хода на ревизионно производство. С процесния РА на жалбоподателя са определени задължения за ДДС за периоди, влизащи в обхвата на ревизията, при извършването ѝ органът по приходите не е излязъл извън рамките на определената му времева и материална компетентност. Нищожност на РА ще е налице само ако са извършени установявания на данъчни задължения извън рамките на ревизираните периоди, предвид разпоредбата на чл. 113. ал. 1, т. 4 от ДОПК. Иска се от съда да присъди юрисконсултско възнаграждение.

3.Прокурорът е представил заключение за неоснователност на жалбата.

По делото са приети доказателствата по административната преписка, допълнително е представен акта за регистрация на дружеството по ЗДДС, ведно с преписката по връчването му.

Съдът като обсъди доказателствата по делото и взе предвид доводите и възраженията на страните, като извърши дължимата проверка на оспорения акт по реда на чл. 160, ал. 2 АПК, от фактическа и правна страна намира следното:

По допустимостта на жалбата:

4.По арг. от чл. 149, ал.5 АПК вр. параграф 2 ДР на ДОПК, нищожност на

административен акт е допустимо да се предяви безсрочно. Жалбата по административен ред срещу РА е с дата 21.09.2012г., е разгледана с Решение №2681/15.11.2012г. на ответника относно нищожността на РА, а с решение № 659 / 27.03.2012г. на същия орган, жалбата срещу РА по искане за отмяната му е оставена без разглеждане, на основание чл. 147, ал.1 ДОПК поради просрочие. Законосъобразността на РА не е разглеждана в друго производство, с което е спазен чл. 177, ал.3 АПК. Обжалваното по делото решението е връчено на 20.11.2012г., а жалбата до съда е с дата 29.11.2012г. ,т.е. спазен е срока по чл. 156, ал.1 ДОПК

5.Въз основа на тези факти съдът формира извод за процесуална допустимост на жалбата и същата следва да бъде разгледана по същество.

По фактите съдът приема следното:

6.С Акт за регистрация № 220421100006514 / 21.04.2011г., издаден от инспектор по приходите при ТД на НАП – С., е разпоредено на основание чл. 96,ал.1 ЗДДС, жалбоподателят да се регистрира по ЗДДС , считано от датата на връчване на акта. Този акт е връчен на 12.05.2011г. на жалбоподателя чрез пълномощника му Л. Р..

7.С обжалвания по делото РА № 216 1110830 / 29.12.2011г. са установени задължения на жалбоподателя общо в размер на 100 104,04 лв. за ДДС за данъчни периоди от 15. 04.2008г. до 31.05.2011г. и лихви 26 142,34 лв. За данъчен период от 12.05.2011г. до 31.05.2011г. е подадена справка –декларация с деклариран ДДС за внасяне в размер на 880,00 лв., който размер е взет предвид при установяване на резултата за последния данъчен период.

8.РА е издаден по възложена ревизия първоначално със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №1106654 / 07.06.2011 г. с обхват установяване на задължения по ЗДДС за периода от 15.04.2010- 31.05.2011г., със срок за завършване на ревизията до 3 месеца от връчването ѝ.

9.Тази заповед е изменена със ЗВР № 1110830 / 17.09.2011г., с която е изменен обхвата на ревизията - от 15.04.2008г. до 31.05.2011г. и срока за завършване на ревизията – до 17.10.2011г.

10.С двете ЗВР е възложена ревизия по общия ред – по чл.112 ДОПК, извършването на ревизията е възложено на Ц. Р. и Д. Л. съответно главен и старши инспектори по приходите – органи по смисъла на чл. 7, ал.1, т.4 от Закона за Националната агенция за приходите.

11.Тези заповеди са издадени от Ц. Н., заемащ длъжността началник сектор „Ревизии” Дирекция „Контрол” при ТД на НАП – С.. За компетентността на този орган е представена Заповед № РД – 01-6 / 04.01.2010г. на директора на ТД на НАП, с която на този орган изрично са възложени функции на компетентен орган да издава заповеди за възлагане на ревизия на основание чл. 112, ал.2, т.1 ДОПК.

12.Съдът приема по фактите, че първата ЗВР №1106654 / 07.06.2011 г. е подписана

от издателят Й. Ц. Н., предвид представените подписани копия по делото от ответника, неоспорени от другата страна. Поради това съдът цени тази заповед като подписан официален документ по смисъла на чл. 179 ГПК вр. параграф 2 ДР на ДОПК.

13. За резултатите от ревизията е издаден РД № 11108830 / 31.10.2011г., от органите по приходите, на които е възложено извършването на ревизията и подписан от същите.

14. Въз основа на уведомление за съставен РА и Заповед за определяне на компетентен орган № К-1110830 / 24.11.2011г., е издаден и оспорения РА № 216 1110830 / 29.12.2011г. от определения със заповедта компетентен орган – Ц. Р. Заповед за определяне на компетентен орган № К-1110830 / 24.11.2011г. е издадена също от Ц. Н., заемащ длъжността началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП – С..

15. ЗВР са оформени за връчването им на жалбоподателя съответно на 01.06.2011г. и на 28.09.2011г., РД – на 01.12.2011г., а РА и Заповедта за определяне на компетентен орган – на 05.01.2012 г., чрез връчването им на упълномощеното лице Л. О. Р., съгласно представеното на органите по приходите пълномощно с нотариална заверка на подписа от дата 09.03.2011г. (л.27) и съгласно което жалбоподателят М. К. Б. е упълномощил посоченото лице буквално за следното: „ Да ме представлява и разписва пред Национална агенция за приходите. Да получава и подава от мое име всички необходими документи”.

При така установеното по фактите, съдът формира следните правни изводи:

16. Възражението, че жалбоподателят не е надлежно представляван при връчването на ЗВР и другите актове в производството по издаване на РА, съдът намира за неоснователно. Съгласно чл.10, ал.4 ДОПК, лицата могат да се представляват от пълномощници въз основа на писмено пълномощно, което изискване за форма в случая е спазено, а съгласно чл.29, ал. 6 от същия кодекс, съобщенията се връчват на лицето или негов представител или пълномощник, определен да получава книжа и съобщения. По ДОПК не е предвидено задължение за изчерпване на всички способи за връчване, също от никоя разпоредба на този кодекс не следва, че актовете на органите по приходите при извършване на ревизия е допустимо да се връчват само лично на ревизираното лице.

17. Упълномощаването на Л. Р. от жалбоподателя е общо без ограничения на представителната власт и поради това е валидно за всички производства пред органите по приходите, които касаят жалбоподателя в качеството му на физическо лице. Вписването на жалбоподателя като едноличен търговец - името под което физическото лице извършва търговска дейност, респективно икономическа дейност за целите на ДДС, не води до възникване на нов правен субект. Патримониумът на физическото лице и едноличния търговец е един и същ, признаването на търговско качество разширява правоспособността на физическото лице, но не води до възникване на нов правен субект. Именно по тези съображения законодателят изрично е приравнил за целите на връчването физическото лице и едноличния

търговец с чл. 29, ал. 7 ДОПК. Съгласно тази разпоредба, освен на лицата по ал. 6, съобщение на физическо лице, включително едноличен търговец, може да се връчи и на пълнолетен член на домакинството му, както и на пълнолетно лице, което има същия постоянен адрес, ако се съгласи да го приеме със задължението да го предаде.

18.Процесното пълномощно изцяло съответства на изискването чл. 10,ал.4 ДОПК - за писмена форма, и извършеното връчване на упълномощеното с него лице в хода на процесното ревизионно производство е валидно извършено по смисъла на чл. 29, ал.6 ДОПК на жалбоподателя.

19.Ревизионно производство е допустимо, тъй като е спазен срокът по чл. 109 ДОПК за образуването му – образувано е преди изтичане на 5 години от изтичане на годината, в която е подадена декларация за ревизириания данъчен период. Този извод следва от датата на издаване на първоначалната ЗВР 07.06.2011г. връчена на 17.06.2011г. и с обхват установяване на задължения по ДДС за данъчни периоди от 15.04.2010 г. до 31.05.2011г. и по втората ЗВР – от 17.09.2011г., връчена на 28.09.2011г., с която е разширен обхвата на ревизията – 15.04.2008г. до 31.05.2011г.

20.Ревизионното производство е и законосъобразно образувано, тъй като първоначалната ЗВР и последващата за изменението ѝ относно обхвата на ревизията, както и заповедта за определяне на органа, който да издаде РА, са издадени от компетентен орган – Ц. Н., заемащ длъжността началник на сектор „Ревизии” в отдел „Контрол” на ТД на НАП –С.. Този извод следва от надлежното овластяване на издателя на посочените заповеди по чл.112,ал.2,т.1 ДОПК, съгласно изричната заповед за това на директора на същата на ТД – Заповед № РД – 01-6/04.01.2010г., по силата на която този орган има функции да възлага извършването на ревизии като издава заповеди по чл.113 ДОПК. ЗВР и на това основание заповедта за определяне на компетентен орган да издаде РА.

21.Посочените заповеди имат необходимото съдържание съответно по чл. 113, ал. 1 и чл.119,ал.2 от ДОПК, с което е спазена изискуемата от закона форма за издаването им.

22.Допустимо е установяването с РА на задължения за ДДС за данъчни периоди, извън периода, посочен в Акта за регистрация по ЗДДС. Влизането в сила на Акта за регистрация по ЗДДС не касае правомощието на органите по приходите, свързано с установяването на данъчни задължения на регистрираното лице, тъй като тези задължения е допустимо да бъдат установени само с ревизионен акт - чл. 118,ал.1 ДОПК. От втората алинея на същата разпоредба следва, че само изрично определени органи по приходите – са компетентни да издават ревизионни актове – само тези по чл. 7, ал.1, т.4 от Закона за националната агенция за приходите (на длъжности за инспектори по приходите и експерти).

23.В хипотезата по чл. 102,ал.3,т.1 ЗДДС, установяването на задълженията на регистрираното лице е уредено като самостоятелно производство, независимо от производството по регистрация за целите на ДДС. Съгласно тази разпоредба в относимата редакция (ДВ. Бр 63/2006г.), 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 и облагаеми вътреобщностни придобивания „1.за периода от изтичането на срока за подаване на заявление за регистрация до датата, на която е регистрирано от органа по приходите.” Съгласно ал. 4 на същата разпоредба задълженията по ал. 3 се определят с ревизионен акт по реда на ДОПК.

24.Актът за регистрацията на жалбоподателя по ЗДДС не може да бъде преценяван като влязъл в сила индивидуален административен акт, с който са установени факти и обстоятелства, от значение за правилното определяне на задълженията за ДДС на жалбоподателя. С този акт само е установен периода, с който лицето достига облагаем оборот за задължителна регистрация по ЗДДС и датата, на която би следвало да бъде подадено задължението за регистрация. Този акт има за правна последица единствено лицето да се счита за регистрирано за целите на закона, но всички относими факти към установяване на данъчните му задължения за ДДС и самите задължения, се определят в производството по издаването и само с ревизионен акт. Това изрично следва от чл. 102, ал. 4 ЗДДС. Задължението за данъци възниква по силата на закона, с РА само се констатира осъществяването в обективната действителност на предвидените в хипотезата на данъчната правна норма факти, които законът свързва с пораждаване на данъчно задължение като автоматична правна последица.

25.Неотнормено към възникналото по силата на закона данъчно задължение е изявление на органа, свързано с регистрацията по ЗДДС данъчно-задълженото лице. По смисъла на чл. 102, ал.3, т.1 ЗДДС изразът „изтичането на срока за регистрация” има обективен характер и зависи единствено от натрупания оборот от лицето преди датата на формалната регистрация на лицето по този закон, на която действително е следвало да се регистрира. По тези съображения, въпросът от кой момент по силата на правната норма лицето дължи ДДС, изцяло зависи от обективните факти - приходите му с натрупване за дванадесет месечен период назад.

26.По тези съображения съдът формира извод, че втората ЗВР, с която е разширен обхвата на ревизията – от 15.04.2008г. до 31.05.2011г., е също законосъобразна, съответно с РА е допустимо да бъдат установени задължения за ДДС на жалбоподателя за тези данъчни периоди.

27.На основание чл. 110, ал. 2 от ДОПК, ревизията е съвкупност от действия на органите по приходите, насочени към установяване на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. Ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизията /чл. 112, ал. 1 от ДОПК/, като чл. 114, ал. 1 от същия кодекс установява начален момент на ревизията – датата на връчване на заповедта за възлагане, срокове за извършване на ревизията и основания за удължаването им. Предвид датата на връчване на първата ЗВР на 17.06.2011г. с първоначален срок 3 месеца от връчването (17.06.2011), съответно с удължен до 17.10..2009г., то са спазени установените нормативно срокове за извършване на ревизията по чл. 114, ал.1 и ал.2 от ДОПК.

28.Издадените актове в хода на ревизията са надлежно връчвани по

смисъла на чл. 29, ал. 6 ДОПК, а издаването на РА е съобразено с правото на възражение срещу РД по чл. 117, ал. 5 ДОПК, каквото не се установява да е подадено. По тези съображения, съдът намира, че ревизионното производство е проведено в предвидените от закона срокове, като са спазени и сроковете за издаване на РД и РА по чл. 117, ал. 1 и чл. 119, ал. 3 от ДОПК – съответно 14-дневен от датата на приключване на ревизията и 14-дневен от изтичането на срока за подаване на възражение срещу ревизионния доклад, или от датата на подаване на такова.

29. РА и РД са постановени от органите по приходите, надлежно определени със съответните заповеди по чл. 113 и чл. 119 от ДОПК, и компетентни по да издават ревизионни актове въз основа на тези заповед и по смисъла на чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за националната агенция за приходите, предвид заемащата длъжност – инспектори по приходите.

30. РД, представляващ акт по чл. 21, ал. 3 от АПК, има необходимото съдържание по чл. 117, ал. 1 от ДОПК, с което също е спазена предвидената в закона форма за издаването му. Предвид издаването на РА въз основа на процесните РД и заповед за определяне на компетентен орган, както и формалното съдържание на последния, то следва извод, че този акт - индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21, ал. 2 от АПК, е издаден от компетентен орган и в рамките на предоставените му от закона правомощия по чл. 119-120 от ДОПК, като е спазена предвидената форма, изложени са правни и фактически съображения за установените задължения на дружеството.

31. В хода на ревизионното производство не са нарушени разпоредби, свързани със събирането на доказателства, тъй като приходите на жалбоподателя са установени изцяло въз основа на подадените от него годишни данъчни декларации, видно от съдържанието на РД (описани на стр. 3 и 4 по източници и видове доходи) и РА. С РА са установени задължения при спазване на обхвата и вида на задълженията, определени със ЗВР - чл. 113, ал. 1, т. 3, 4 и 5 от ДОПК, и въз основа на извод за наличието на предвидени по чл. 3, ал. 1 от ЗДДС източници на задължения - извършването на независима икономическа дейност, и на предвидените в чл. 96, ал. 1 от ЗДДС материалноправни предпоставки — облагаем оборот 50 000.00 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 месеца преди текущия. При преценката за нищожността на акта, относно последното съдът формира само извод, че установените задължения са мотивирани с предвидено в закона материално-правно основание без да разглежда този въпрос по същество.

32. Също видно от подробните мотиви на РД и РА, е изпълнено задължението по чл. 115, ал. 2 ДОПК органите по приходите да установят лично всички относими към установяването на задълженията на жалбоподателя факти и обстоятелства.

33. На основание всичко изложено, съдът формира краен извод, че РА е издаден от компетентен орган, при спазване на изискванията за форма и съдържание, без да са допуснати нарушения на процедурата, поради това не са налице основания за обявяване на нищожността на акта, жалбата е неоснователна и съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ.

34. При този изход на делото и направено своевременно искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, на основание чл. 161, ал.1 ДОПК съдът следва да присъди на ответника сумата от 2 975 лв. съобразно материалния интерес и на основание чл. 7, ал.2, т.4 вр. чл. 8 от наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

На основание изложеното и чл. 160, ал.1 ДОПК, Административен съд София-град, Първо отделение, 12 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на М. К. Б. с ЕГН [ЕГН] в качеството му на ЕТ "4К - М. К." с ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], против Ревизионен акт (РА) № [ЕГН]/29.11.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място].

ОСЪЖДА М. К. Б. с ЕГН [ЕГН] в качеството му на ЕТ "4К - М. К." с ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], да заплати по сметка на Националната агенция за приходите, Централно управление, Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., сумата от 2 975 (две хиляди деветстотин седемдесет и пет) лева за разноски.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14 –дневен срок от съобщаването му.

Административен съдия: