

РЕШЕНИЕ

№ 4201

гр. София, 20.09.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в
публично заседание на 07.02.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенова и при участието на прокурора Поповска, като разгледа дело номер **3510** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:
Производството е по чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителен процесуален кодекс /ДОПК/.

Делото е образувано по жалба на [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], с адрес за кореспонденция : [населено място], [улица][жилищен адрес] чрез А. Р. Х., в качеството на представляващ, срещу Ревизионен акт №[ЕГН]/15.10.2009 г., издаден от М. И. М. на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден в обжалваната част с Решение № 375/19.03.2010 г. на директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, при Централно управление на Национална агенция за приходите.

РА се оспорва в частта на отказан данъчен кредит на основание чл.70,ал.1 т.2 ЗДДС по фактури, по които е упражнено правото на данъчен кредит общо в размер на 13231,37 лв. и лихви 4521,57 лв., 01.01.2007 г. , за данъчни периоди месеците от 01 на 2007г. до м.11 на 2008г., издадени от различни доставчици – „А. център А”, „Т. –галвин”, „К. -3”, „М. 90”, Н. – 2000”, [фирма], [фирма], Строителна компания „М.”, с предмет материали за строителство, вложени в изграждането на „Цех за производство на сандвичи, салати и кетъринг”, в поземлен имот 2695,кв.153, находящ се в [населено място], със застроена площ 552 кв.м., който имот съгласно нотариален акт № 63,т.ІІ, с рег. № 1909, дело 212/2006г. от 05.09.2006г. на нотариус Д. К., е закупен от А. Р. Х. и П. Х. Х. – съдружници в [фирма].

Становища на страните:

В жалбата се излагат твърдения за допуснати съществени нарушения на процесуалните правила при извършването на ревизията, поради издадени актове за прихващане и възстановяване (АПВ) за част от ревизираните периоди, изключващи повторна проверка, липсата на правни и фактически основания за отказаното право, както и за допуснато нарушение на материалния закон относно приетото, че цехът нямало да се ползва за облагаеми доставки. Доводът, че не е учредено право на строеж в полза на дружеството от страна на двамата съдружници, притежатели на правото на собственост върху поземления имот, счита за немотивиран предвид сключен договор за наем, и изключване на възможността дължимият наем да бъде за сметка на направените разходи от страна на дружеството-наемател. Такава възможност била регламентирана по чл.103 и следващите от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД). Дружеството имало право да претендира от съсобствениците средствата, с които е изграден цеха, тъй като строителството в чуждия имот било станало със знанието и без противопоставянето им. Въз основа на това [фирма] можело да се ползва с правата на владеец на чужд имот, предвидено по чл. 72 от Закона за собствеността (ЗС), а дори и в качеството си на държател, дружеството имало правото да се ползва от с правата по чл. 72 и чл.74 ЗС за направените подобрения в чужд имот, в който смисъл била задължителната съдебна практика по Тълкувателно решение № 85/02.12.1968 г. по гр.д. 149/68 на Общото събрание на гражданските колегии на Върховния съд.

В хода на устните състезания по делото се позовава и на Решението от 23.04.2009г. на Съда на Европейския съюз по дело C- 460/2007г. S. P..

Иска се от съда да постанови отмяната на РА в оспорената част и присъди направените разноски.

Ответникът – директор на Дирекция „Оспорване и управление на изпълнението е оспорил жалбата, представени са допълнително посочените в същата АПВ:

-АПВ - № 9938/09.01.2007г. за данъчен период 01.07.2006г. – 30.11.2006г. (л.222- 228), връчен на дружеството на 16.02.2007 г.;

-АПВ № 802523/02.04.2008г. за периода от 01.08.2007г. до 30.11.2007г. 01.08.2007г. -30.11.2007г. (л.208-219), връчен на представител на дружеството на 09.04.2008 г. ;

-АПВ 2935/18.05.2007г. за периода от 01.12.2006 – 31.03.2007г. (л. 198-206) връчен на дружеството на 23.05.2007г.

От ответника не е изразено становище по доводите в жалбата, в товачисло и по представените доказателства пред съда –за което е предоставена възможност.

Прокурорът дава заключение за неоснователност на жалбата.

По делото са приети доказателствата по административната преписка, допълнително са представени: Санитарно становище за инвестиционен проект от 16.07.2007г. за обект „цех за производство на сандвичи кетъринг” с адрес [населено място] и възложител П. Х.; Договор за продажба на електрическа енергия № 963909/12.03.2009г.; Договор за предоставяне на „ВиК” услуги от 18.08.2008г. ;Становище от 14.03.2007г. за условията за присъединяване на обект към електропреносната мрежа. За компетентността на подписалия при условията на заместване споразумение за удължаване на срока за произнасяне по жалбата по административен ред, са представени болничен лист за периода от 11.11.2009г. до 18.11.2009г. и за връчването – известие за доставяне с дата -23.11.2009г.

Съдът, като взе предвид приетите по делото доказателства, становищата и

възраженията на страните, и след цялостна служебна проверка на оспорения акт по реда на чл.160,ал.2 ДОПК, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата до съда е подадена на 01.04.2010 г. – датата на пощенското клеймо на плик за изпращането ѝ. Срокът за обжалване по чл.156, ал. 1 във вр. чл. 156, ал. 7 от ДОПК, е спазен предвид подадена жалба на 04.11.2009г. по административен ред. По тази жалба е постановено Решение № 375 / 19.03.2010г., с което е потвърден РА в обжалваната пред съда част. Срокът за произнасяне по чл. 155, ал. 1 от ДОПК е продължен на основание подписано преди изтичането му споразумение /л.29/ при условията на заместване от страна на ответника и предвид дата на известието за доставяне на предложението за споразумение – 23.11.2009г. Срокът валидно е удължен до три месеца, считано от изтичането на първоначалния срок, т.е. срокът за произнасяне е до 19.03.2009 г. На основание чл. 155, ал. 1 във вр. с чл. 156, ал. 7 от ДОПК, решението е издадено в срок и от компетентен орган, както и по подадена в срок жалба и срещу акт, който подлежи на обжалване по административен ред, с оглед на което от връчването на решението на ответника на 24.03.2009г. е започнал да тече срок в полза на дружеството срок за обжалване пред съд по чл.156,ал.1 ДОПК. При този извод жалбата следва да бъде разгледана по същество.

По наличие на основания за нищожност на РА в обжалваната му част и спазване на предвидената форма и процесуални правила в производството по издаването му, съдът намира следното:

От представените по делото АПВ се установява следното:

-АПВ - № 9938/09.01.2007г. е издаден за данъчен период 01.08.2006г. – 30.11.2006г. (л.222- 227), връчен на дружеството на 16.02.2007 г. Актът е издаден във връзка с подадена СД за данъчен период м. 11. 2006г. с резултат ДДС за възстановяване в размер на 4 795,77 лв. , който данък е ефективно възстановен (л.226)

-АПВ 2935/18.05.2007г. за периода от 01.12.2006 – 31.03.2007г. (л. 198-206) връчен на дружеството на 23.05.2007г. . Актът е издаден във връзка с подадена от дружеството СД за данъчен период м. 03.2007 г. и Деклариран ДДС за възстановяване 7 752,39 лв. С АПВ данъкът е възстановен ефективно, като са обсъдени само декларираните резултати за данъчните периоди в обхвата на проверката (л. 205).

-АПВ № 802523/02.04.2008г. за периода от 01.08.2007г. до 30.11.2007г. . (л.208-219), връчен на представител на дружеството на 09.04.2008 г. Издаден е във връзка с подадена СД за м. 11 2007г. с резултат ДДС за възстановяване 5789,91лв.В този АПВ подробно е обсъдено декларираното обстоятелство за част от доставките – строителни материали, закупени по декларация на управителя на дружеството А. Х. за построяване на „собствен цех за производство на сандвичи”, салати и кетъринг”, за което са представени пред ревизиращите органи подробно описани документи в АПВ: разрешение за строеж на посочения цех в Поземлен имот 2695,кв. 153 в [населено място] и нотариален акт за покупко-продажба на имота (л. 216). Посочено е, че разходите за строителство се натрупват в сметка 207 „Разходи за придобиване на дълготрайни материални активи. Изцяло с АПВ е признато правото на възстановяване и данъка е прихванат за задължения за ДОО (л.218)

С посочените АПВ е възстановен изцяло декларирания данък за възстановяване, същите не са оспорени и са влезли в сила.

Съгласно разрешение за строеж № 48/06.08.2007г., се разрешава на П. Х. и А. Х., с документ за собственост Нотариален акт № 63, т. II, рег. № 1909 дело 212/2006 г., да построят обект „Цех за производство на сандвичи”, салати и кетъринг”, за което са представени пред ревизиращите органи подробно описани документи в АПВ: разрешение за строеж на посочения цех в Поземлен имот 2695, кв. 153 в [населено място]. Съгласно посочения в разрешението нотариален акт (л. 158), поземленият имот е закупен от П. Х. и А. Х. в качеството им на физически лица, които са и съдружници в [фирма], видно от данните за регистрацията на дружеството, подробно описани в решението на ответника, РА и РД и по което обстоятелство не се спори. Също така не е спорно, че дружеството не притежава разрешение за строеж върху поземления имот за изграждането на цеха нито по време на данъчната ревизия и впоследствие в хода на съдебното производство до приключването му.

Във връзка с изграждането на обект „Цех за производство на сандвичи”, салати и кетъринг”, са представени следните писмени доказателства, по които страна е дружеството-жалбоподател: Договор за продажба на електрическа енергия № 963909/12.03.2009г. л. 193 и Становище от 14.03.2007г. за условията за присъединяване на обект към електропреносната мрежа на „Цех за сандвичи, салати и кетъринг”. Поземлен имот 2695, кв. 153 в [населено място] ; Договор за предоставяне на „ВиК” услуги от 18.08.2008г. , в двата договора не е конкретизиран точен имот. В Санитарно становище за инвестиционен проект № 888/16.07.2007г. (л. 7) е посочен като възложител съдружникът П. Х..

Съгласно Договор за наем от 02.07.2007г., подписан между двамата съдружници П. и А. Х. като физически лица –наемодатели и дружеството-жалбоподател, представлявано от управителя П. Х., се отдава за временно и възмездно ползване на Поземления имот, в който се строи процесната сграда , който се отдава под наем за осъществяване на търговска дейност от наемателя. В чл. 2 е уговорена наемна цена от 2000 лв., и условие за плащането ѝ след построяването на „Цех за производство на сандвичи, салати и кетъринг” в отдадения под наем поземлен имот и снабдяването на обекта с разрешение за ползване. С Анекс към договор за наем от 15.10.2007г.(л. 23), представен при оспорването на РА по административен ред, подписан между двамата съдружници П. и А. Х. като физически лица –наемодатели и дружеството-жалбоподател, представлявано от управителя П. Х., е променена т. 3 от договора, като срокът му се променя на 10 г., при уговорен първоначално срок – до приключване на строителството на цеха, посочен по чл. 2 от договора. Съгласно чл. 4, т. 3 се съдържа забрана за преустройства и подобрения в наетия имот без съгласието на наемодателите.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 901965/19.03.2009г., издадена на основание чл. 112 и чл. 113 ДОПК от П. Г., началник сектор Ревизии при дирекция "Данъчно осигурителен контрол" в ТД на НАП С.-град, е възложена ревизия на дружеството по ЗДДС за периода 17.07.2006 г. -до 31.01.2009 г. на органите по приходите М. М. и А. Б., със срок за завършване на ревизията до два месеца от датата на връчването на заповедта, връчена на 27.03.2009г. на представител на дружеството. Със ЗВР №903685/26.05.2009 г. първоначалната ЗВР е изменена като срокът за приключването на ревизията е удължен до 27.06.2009 г., връчена е на 17.09.2009г. Със Заповед №904426/24.06.2009г., последната заповед също е изменена, като срокът е удължено до 27.07.2009г., връчена е също та 17.09.2009г. Не се оспорва

компетентността на орган ада възложи ревизията, оспорва се правомощието да се възложи проверка за повторна ревизия на вече ревизирани периоди, като се иска съдът да приложи трайната съдебна практика на Върховен административен съд по чл.129,ал.3 ДОПК.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад (РД) № 904426/10.08.2009 г., връчен на 17.09.2009г. на представляващ дружеството, който е оспорен с писмено възражение от 30.09.2009 г. по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, което е разгледано в мотивите на РА, но преценено като неоснователно. Въз основа на РД и Заповед за определяне на компетентен орган № К 9044-26 /15.09.2009г., е издаден Ревизионен акт /РА/ № [ЕГН] от 15.10.2009 г. от определеният със заповедта орган - М. М., старши инспектор по приходите в ТД на НАП С., който акт е издаден на основание чл. 119, ал. 3,т.1 от ДОПК.

С РА е потвърдено направеното с доклада предложение за установяване на задължения за ДДС за ревизираните периоди – на основание чл.29,ал.5 ЗДДС (отм.) – за продажба на стоки под тяхната себестойност, но в тази част не е предмет на жалбата до съда, и за непризнато право на данъчен кредит на основание чл.70,ал.1,т.2 ЗДДС – чл.64,ал.1,т.5 ЗДДС и чл.66,ал.2,т.2 от ППЗДДС (отм.). и установени задължения за данък в същия размер и лихви за забава, изчислени към датата на РА – в оспорената част е както следва:

А) на основание чл.64,ал.1,т.5 ЗДДС и чл.66,ал.2,т.2 от ППЗДДС (отм.): -за м.10. 2006г. – 1111,82лв.; за м.11.2006г. 4333,49лв. и за м. 12.2006г. 1561,30лв.

Б) на основание чл.70,ал.1,т.2 ЗДДС: за м. 01.2007г. -1885,93лв.за м. 02.2007г. – 1136,26лв.;за м.03.2007г. - 173,73лв. за м. 04.2007г. - 93,04лв. за м.05.2007г. -193,05лв. ; за м. 06.2007г. 713,68лв.за м. 07.2007г. – 1042,66лв. за м. 08.2007г. – 769,51лв. ;за м. 09.2007г. -404,65лв. за м.10.2007г. 2117,96лв.; за м. 11.2007г. 327,87лв. ;за м. 12. 2007г. -42,69лв. за м. 11.2008г. – 245,51лв.;за м. 02.2008г. – 523,75лв.; за м. 03.2008г.26,67лв.; за м. 04.2008г. – 743,84лв. ; за м. 05.2008г. -112,57лв. ; за м. 06.2008г. 25.95.лв. ; за м. 07.2008г. – 294,28лв. ;за м. 08.2008г. – 65,34лв.; за м. 09. 2008г. 29,03лв. ; за м.10.2008г. – 333,41 лв. ; за м11. 2008г. 1929,99лв.

Непризнатото право на приспадане на данъчен кредит е за закупени от дружеството строителни материали за изграждането на търговски обект „Цеха за производство на сандвичи, салати и кетъринг” в [населено място], всички осчетоводени в сметка 207 „Разходи за придобиване на дълготрайни материални активи” , а начисленият от доставчиците данък е ползван като данъчен кредит от дружеството –жалбоподател. Направен е извод на основание чл.92 от ЗС, че дружеството е извършвало строително-монтажни работи в чужд имот, с оглед на което не могло да се приеме, че получените от него доставки на стоки и услуги са в рамките на неговата икономическа дейност. От доказателствата е прието също за установено, че дружеството ще извърши изграждането на сградата за своя сметка, а не за сметка на физическите лица – собственици на поземления имот и единствени съдружници в дружеството. Влагането на материали в строителство на сграда, която не била собственост на дружеството представлявало по същество безвъзмездна доставка , при която няма възнаграждение и стойността на даденото надхвърля многократно полученото. В заключение е направен извод, че правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл.70,ал.1,т.2 ЗДДС не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл.69 и чл. 74, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки, различни от икономическата дейност на лицето. – идентични

разпоредби по действащия ЗДДС през 2006г. – чл.64, ал.1 т. 5 и чл.66,ал.2,т.2 от ППЗДДС (отм.).

Установено е от ревизиращите органи, и както е прието в решението на ответника, че през ревизираните периоди дружеството осъществява търговска дейност в регистриран търговски обект за производство на сандвичи в нает имот в [населено място] въз основа на съответната регистрация, като не притежава собствен недвижим имот за осъществяване на тази дейност.

РА е оспорен с жалба по административен ред, обсъдена относно сроковете по допустимостта на жалбата, и по която е постановено Решение № 375/ 19.03.2010г. на ответника. В същото като са възприети за правилни изцяло посочените в РА мотиви, по възражението за необсъждане на представения договор за наем между физическите лица - собствениците на поземления имот и дружеството, е прието, че същият е неотнормим тъй като създава само облигационно правоотношение относно ползването на наетата вещ, но не се задължава за учредяване на вещно право върху вещта в полза на наемателя.

Правни изводи на съда:

По отказаното право на приспадане на данъчен кредит за данъчните периоди, за които са издадени актове за прихващане или възстановяване, жалбата е изцяло **ОСНОВАТЕЛНА** последните съображения:

Съдът като съобрази, че ревизията на дружеството не се основава на ЗВР по чл.134,ал.1 ДОПК, издадена от директора на ТД С.-град, поради констатирано обстоятелство по чл.133,ал.1 от същия кодекс, намира, че е налице основание за обявяване нищожност на РА за данъчни периоди 01. 10. 2006г. до 31.03.2007г. и от 01.08.2007г. до 30.11.2007г.

Видно от РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит и за данъчни периоди от м. 10 2006г. до м. 11. 2008г. , а АПВ с предмет също задължения по ДДС са издадени за данъчни периоди: от 01.08.2006г. – 30.11.2006г. по АПВ - № 9938/09.01.2007г.; 01.12.2006 – 31.03.2007г. по АПВ 2935/18.05.2007г. и за 01.08.2007г. до 30.11.2007г. по АПВ № 802523/02.04.2008г.

Следва извод, че за данъчни периоди, от 01. 10. 2006г. до 31.03.2007г. и от 01.08.2007г. до 30.11.2007г. , едновременно са издадени посочените АПВ, с които се признава правото на приспадане на данъчен кредит за влягането на строителни материали в изграждането на процесния цех в [населено място], и е отказано правото на данъчен кредит за същите доставки с РА. Налице влязъл в сила АПВ за всеки от данъчните периоди 01. 10. 2006г. до 31.03.2007г. и от 01.08.2007г. до 30.11.2007г. , с който на дружеството-жалбоподател е признато право на възстановяване на данъчен кредит и реално е възстановен данък в размер на декларирания със справката декларация, част от който данък е установен като задължение с издадения впоследствие и обжалван по делото РА.

Не се спори, че актовете за възлагане на ревизията, въз основа на които е издаден РА, са издадени от орган по приходите -началник сектор „Ревизии4 към Дирекция "Данъчно-осигурителен контрол" при ТД на НАП-С. на основание чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Правното основание за издаване на АПВ е чл.129,ДОПК, който по правната си

природа представлява констативен или декларативен индивидуален административен акт, с които се констатира съществуването на публично задължение. С издаването му органът по приходите е признал за установено съществуването на факти и обстоятелства по отношение на дружеството, от значение за неговите задължения и права по ДДС, като тези задължения и права са възникнали от преди самото му издаване, проверяващият орган е обвързан от съответната правна норма да констатира /декларира/ пораждането на съответното право или задължение.

В този смисъл този данъчен акт има и обратно действие - установеното с него задължение и право възниква не от момента на издаването му, а от осъществяването на предвидения съответната правна норма фактически състав. Съдът намира, че изменението на така установените данъчни задължения с АПВ по ДОПК, е допустимо само в изчерпателно изброените хипотези и по реда на действащия към момента на постановяване на обжалвания ревизионен акт чл.133 и сл. от същия кодекс,

В редакцията на действащата при възлагане на тази ревизия правна норма на чл.133 ДОПК, се допуска изменение на установени данъчни задължения, установени с влязъл в сила ревизионен акт, който не е бил обжалван по съдебен ред. Правната уредба на /АПВ/ по ДОПК е дадена с разпоредбата на чл.129 и сл. от същия кодекс. Стои въпроса доколко установени с АПВ права могат да бъдат отново предмет на ревизия.

При извършване на ревизия при действието на ДОПК до изменението в чл. 129,ал.3 ДОПК с ДВ, бр. 108 от 19.12.2007 г., следва да се съобрази влезлият в сила АПВ, който се отнася за същия данъчен период и от който са възникнали права за адресата му, за да се спази принципът на стабилност на влезлите в сила административни актове, от които са възникнали и упражнени права.

При наличие на такъв акт, установените правоотношения -признати права на прихващане или възстановяване, вследствие на установени преди това задължения, могат да бъдат изменяни по специално предвидения за това ред, който в ДОПК - по Раздел II "Изменение на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски", т.е. при наличие на основанията по чл. 133 и при спазване на процедурата по чл.134,ал.1 ДОПК. Според последната цитирана разпоредба от ДОПК, единствено компетентен да възложи ревизия е териториалният директор.

Не е налице хипотезата на издаване на обжалвания РА в производство по изменение на данъчни задължения, установени с влязъл в сила ревизионен акт, тъй като не се сочи като негово основание хипотеза по чл.133 ДОПК, а също и ревизията не е възложена от териториалния директор, който е компетентния орган по чл.134,ал.1 ДОПК.

Ревизията е възложена от началник сектор „Ревизии” в Дирекция "Данъчно--осигурителен контрол" при ТД на НАП - С., който не е компетентен да възлага ревизия по чл.134 ДОПК на посочено в чл.133,ал.1 от същия кодекс основание, с оглед на което и издаденият въз основа на ЗВР № 901965/19.03.2009г., РА за данъчни периоди 01. 10. 2006г. до 31.03.2007г. и от 01.08.2007г. до 30.11.2007г. е нищожен, поради некомпетентност на органа, издал ЗВР. Съдът следва да обяви с решението си нищожността на РА в частта за м.10. 2006г. – 1111,82лв.; за м.11.2006г. 4333,49лв. и за м.

12.2006г. 1561,30лв. ; за м. 01.2007г. -1885,93лв.за м. 02.2007г. – 1136,26лв.;за м.03.2007г. - 173,73лв. и м. 08.2007г. – 769,51лв.;за м. 09.2007г. -404,65лв. за м.10.2007г. 2117,96лв.; за м. 11.2007г. 327,87лв – общо 13 822,52лв.

В останалата оспорена част на РА - за отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди от 31.03.2007г. до 31.07.2007г. и от 01.12.2007г. до 31.11.2008г. съдът намира, че РА е материално законосъобразен, а жалбата НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Ревизионно производство в тази част е допустимо, тъй като е спазен срокът по чл.109 ДОПК за образуването му, предвид датата на издаване на първоначалната ЗВР – 19.03.2009г. Ревизионното производство е и законосъобразно образувано, тъй като ЗВР и последващата за изменението ѝ са издадени от компетентен орган – П. Г., заемаща длъжността началник на сектор „Ревизии” в Дирекция „Данъчно-осигурителен контрол” на ТД на НАП - С. град, както и за определяне на компетентен да издаде ревизионния акт орган по приходите - Заповед № К 904426 / 15.09.2009г., издадена от същия орган, надлежно овластен по чл.112,ал.2,т.1 ДОПК, съгласно изричната заповед за това на директора на същата на ТД – Заповед № РД -01-131/22.03.2007г. , предвид възложените функции на този орган да възлага извършването на ревизии по чл.113 ДОПК. ЗВР и заповедта за определяне на компетентен орган 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.

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 27.03.2009г. г. с първоначален срок до 2 месеца от датата на връчването ѝ, и удължаването на срока с последващите ЗВР до 27.06.2009г. и до 27.07.2009г., то е спазен срока за извършване на ревизията по чл. 114 от ДОПК, тъй като изрично е предвидена възможност срокът по ал.1, както е определен с първоначалната заповед да бъде удължен с от органа, възложил ревизията по ал.2 на същата разпоредба, като ревизионното производство е приключило в максималния 4 месечен срок. Издадените актове в хода на ревизията са надлежно връчвани, като забавеното връчване на заповедите за удължаване на срока на ревизията не съставлява съществено процесуално нарушение, тъй като не пречат правото и задължението на дружеството да представи доказателства въз основа на връчено Искане за представяне на доказателства и писмени обяснения от задължено лице – с № 0653-03-337/26.03.2009г., и което е извършено. Издаването на РА е съобразено с правото на възражения срещу РД, каквото е подадено от дружеството, обсъдено в мотивите на РА, но прието за неоснователно. По тези съображения, съдът намира, че ревизионното производство е проведено в предвидените от

закона срокове и са спазени сроковете за издаване на РД и РА по чл. 117, ал. 1 и чл. 119, ал. 3 от ДОПК.Посочените актове са постановени от органите по приходите, надлежно определени със съответните заповеди по чл. 113 и чл. 119 от ДОПК: съответно М. М. и А. Б. издали и , подписали РД и от М. М. - издал и подписал РД

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, а предвид и липсата на констатация за нарушаване на процедурата по издаването му, на основание чл.171, ал.1 АПК вр. пар.2 ДР на ДОПК, същият е доказателство пред съда/оборимо/ за съдържащите се в него констатации. Предвид издаването на РД и заповед за определяне на компетентен орган да издаде РА, както и формалното му съдържание, то следва извод, че РА, представляващ 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.

По изложените до тук съображения, съдът намира, че не са допуснати процесуални нарушения в хода на ревизионното производство, нарушаване на правата на защита на дружеството, както и други нарушения, водещи до нищожност на обжалвания РА в частта му за данъчни периоди от 31.03.2007г. до 31.07.2007г. и от 01.12.2007г. до 31.11.2008г. поради некомпетентност или съществени процесуални нарушения.

По материалната законосъобразност на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по чл.70,ал.1т.2 ЗДДС за данъчни периоди от 31.03.2007г. до 31.07.2007г. и от 01.12.2007г. до 31.11.2008г. за влаганите материали в изграждането на цех съдът съобрази следното:

В мотивите на АПВ № 802523/02.04.2008г., издаден за периода 01.08.2007г. до 30.11.2007г. е обсъдено, че осъществените покупки на строителни материали са влагани за построяване на производствена база в [населено място], а по декларация на управителя на дружеството А. Х. дружеството било в процес на строителство на собствен цех за производство на сандвичи. За издаването на този АПВ както и на другите е извършена само проверка на декларираните обстоятелства.

По делото не се спори за реалността на получените доставки и действителното влагане на материалите за построяването на сградата, а видно от разрешението за строеж - сградата представлява строеж V категория по чл.137,ал.1,т.5,буква „б” от ЗУТ и чл.10, ал.2 буква „в” от Наредба 1/30.07.2003г. на МРРБ за номенклатурата на видовете строежи, за която е одобрен проект, т.е. касае се за производствена сграда, с капацитет до 50 работни места и съоръженията към нея и не се касае за преместваем търговски обект. От това следва и извод, че за да придобие дружеството право на собственост върху сградата, следва да бъдат спазени всички формални изисквания, установени по българското право за придобиване на право на собственост върху недвижим имот.

Както основателно се приема от ревизиращите органи, в това число и в решението на ответника, стоките, за които е отказано правото на данъчен

кредит, са използвани за строителство на сграда в чужд имот, за която в полза на [фирма] няма учредено право на строеж. Следва извод, че построяването на сградата – Цех за производство на сандвичи, салати и кетъринг, представлява приращение за съсобствениците на земята по смисъла на чл.92 ЗС. Също така не е представен възмезден договор за строителство на сградата със съдружниците, в качеството им на физически лица, съсобственици на поземления имот. Правилни са изводите за неотносимост на договора за наем, тъй като със същия се предоставя под наем правото на ползване на поземления имот като такъв за търговска дейност и който не може да се свърже с построяването на сградата. Липсата на договорни отношения между юридическото лице П. Е. със съсобствениците на земята, на които е издадено разрешението за строеж за въпросната сграда, води до извода, че сделката е безвъзмездна и не е свързана с независимата икономическа дейност на лицето.

Съдът намира за безспорно обстоятелството, че по предназначение сградата, представляваща „Цех за сандвичи, салати и кетъринг“ ще се използва за дейност, еднаква с тази, осъществявана от дружеството, но сградата не е собственост на П. О., а на различни правни субекти - физическите лица в това им качество, макар и да са съдружници в търговското дружество. Не се представиха обаче в хода на съдебното производство, а такива не са и представени в ревизионното производство и при обжалването по административен ред, за включване на сградата - Цех за производство на сандвичи, салати и кетъринг, в търговската дейност на [фирма]. Поради това съдебната практика по Решение на съда от 23.04.2009г., S. P., дело C-460/07 на Съда на Европейския съюз е неприложима в защита на тезата на дружеството за наличие на правото на данъчен кредит. В решението е разгледан казус за включване в търговското предприятие на сграда, която се използва както за лични цели, така и за икономическата дейност на лицето и по т. 39 – 42, като е цитирана и трайната практика на този съд, е прието, че в случай на избор от данъчно задълженото лице да третира капиталови стоки като стоки на предприятието, дължимото ДДС по получените доставки за придобиването на тези стоки се приспада изцяло и незабавно съответно на включената част в икономическата дейност на лицето. Също така по т. 44 от разглеждането решение е посочено, че последваща употреба на стока, включена в личното имущество, за целите на икономическата дейност не може да породява право на приспадане, тъй като съответната разпоредба от директивата урежда правото на приспадане към момента, в който подлежащият на приспадане данък стане изискуем и не е предвиден механизъм за корекции в действащото законодателство по правото на ЕС.

Следователно, към момента на изискуемост на данъка по всяка от фактурите за закупените стоки, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, е следвало да бъде категорично доказано включването на бъдещата сграда в икономическата дейност на конкретното дружество – [фирма], за да бъде упражнено правото на приспадане на данъчен кредит от последното. Тъй като това не се доказва, то без да е налице право е упражнено приспадането на данъка, тъй като стоките или услугите, получени от дружеството са за изграждане на сграда в чужд имот, без да е налице възмездност на доставката

и поради това са за дейности, различни от икономическата дейност на дружеството с оглед на което правилно е прието наличие на основание по чл.70,ал.1,т.2 ЗДДС, че правото на приспадане на данъка не е налице за разглежданите фактури.

С оглед на всичко изложено, жалбата е неоснователна в тази част и съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ - за отказаното право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.70,ал.1т.2 ЗДДС за данъчни периоди от 31.03.2007г. до 31.07.2007г. и от 01.12.2007г. до 31.11.2008г. , за които е отказано правото на данъчен кредит общо 6 415,46лв.

Предвид своевременно направено искане за разноски, съдът следва да присъди такива на дружеството по компенсация, предвид уважената част от жалбата и съгласно чл.8 вр. чл.7,ал.2,т.4 от Наредбата за адвокатските възнаграждения. При направени разноски в общ размер от 1050лв., следва да бъдат присъдени такива в размер на 717 лв.

Водим от изложеното, съдът

РЕШИ:

ОБЯВЯВА нищожността на Ревизионен акт №[ЕГН]/15.10.2009 г., издаден от М. И. М. на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП - [населено място], в частта за установени задължения за ДДС за данъчни периоди за месец 10 на 2006г. в размер на 1111,82лв.; за месец 11 на 2006г. в размер на 4333,49лв.; за месец 12 на 2006г. в размер на 1561,30лв.; за месец 01 на 2007г. в размер на 1885,93лв.; за месец 02 на 2007г. в размер на 1136,26лв.; за месец 03 на 2007г. в размер на 173,73лв.; за месец 08 на 2007г. в размер на 769,51лв. ; за месец 09 на 2007г. в размер на 404,65лв.; за месец 10 на 2007г. в размер на 2117,96лв.; за месец 11 на 2007г. в размер на 327,87лв., по жалба на – общо 13 822,52лв. по жалба на [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК] – С..

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК] – С. против Ревизионен акт №[ЕГН]/15.10.2009 г., издаден от М. И. М. на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП - [населено място], в частта за установени задължения за ДДС за данъчни периоди месец 04 на 007г. в размер на 93,04лв.; за месец 05 на 2007г. в размер на 193,05лв. ; за месец 06 на 2007г. в размер на 713,68лв.; за месец 07 на 2007г. в размер на 1042,66лв. ; за месец 12 на 2007г. в размер на 42,69лв.; за месец 11 на 2008г. в размер на 245,51лв.; за месец 02 на 2008г. в размер на 523,75лв.; за месец 03 на 2008г. в размер на 26,67лв.; за месец 04 на 2008г. в размер на 743,84лв.; за месец 05 на 2008г. в размер на 112,57лв.; за месец 06 на 2008г. в размер на 25.95.лв.; за месец 07 на 2008г. – 294,28лв.; за месец 08 на 2008г. в размер на 65,34лв.; за месец 09 на 2008г. в размер на 29,03лв.; за месец 10 на 2008г. в размер на 333,41 лв. и за месец 11 на 2008г. в размер на 1929,99лв.

ОСЪЖДА директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при Централно управление на Национална агенция за приходите да заплати от бюджета на дирекцията сумата от 717 (седемстотин и седемнадесет) лв. за разноски по делото на [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК] – С..

РЕШЕНИЕТО може да бъде обжалвано с касационна жалба или протестирано с касационен протест пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

Административен съдия: