

РЕШЕНИЕ

гр. София, г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 14.07.2010 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Антония Славова, като разгледа дело номер **8151** по описа за **2009** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба "А. 2." ЕООД, със седалище и адрес на управление: Г. С., У. "Б. Г." № 24, ЕИК *, представлявано от управителя Анелия Добрева срещу Ревизионен акт № */03.04.2009 г., издаден от М М - на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на Н. - град С., потвърден с Решение 1448/19.10.2009 г. на Директора на Дирекция "ОУИ" - С. при ЦУ на Н.. С оспорения РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС /отм./ и ЗДДС в размер на 94 547,30 лева, заедно със законните лихви, по издадени фактури от „Инвест тур” ЕООД с ЕИК по БУЛСТАТ * и „Инфокар” ЕООД с ЕИК по БУЛСТАТ *.

В жалбата, от съда се иска оспорения РА да бъде прогласен за нищожен, а алтернативно да бъде отменен, поради противоречието му с материалноправни разпоредби. Наведени са доводи, че за процесните периоди, за които са установени данъчни задължения са налице влезли в сила актове за прихващане и възстановяване, поради което органите по приходите не са имали право да възложат нова ревизия за тези периоди. Сочи се, че дружеството е изпълнило всичките си задължения по осчетоводяване на визираните доставки, както и че са изпълнени законовите изисквания, във връзка с доказване на тяхната реалност. В проведеното по делото открито съдебно заседание оспорващият, чрез адвокат Т поддържа жалбата, като развива подробни съображения в писмени бележки.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на Н. – Г. С., чрез юриконсулт А, намира жалбата за неоснователна и недоказана, като моли същата да бъде отхвърлена.

Участвалият в производството представител на С., намира жалбата за неоснователна, а оспорения ревизионен акт за издаден в съответствие с материално-правните разпоредби.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 805394/25.09.2008 г., изменена със ЗВР № 900039/06.01.2009 г., издадени от П Г Горанчева, на длъжност Началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Данъчно осигурителен контрол” на ТД на Н. С. е възложено извършването на ревизия на „А. 2.” О. за определяне на задълженията по реда на ЗДДС /отм./ за периодите от 01.11.2006 до 31.12.2006 г. и по ЗДДС за периодите от 01.03.2007 г. до 31.10.2007 г. Ревизията е втора за посочените периоди и е възложена във връзка с Решение на Директора на Дирекция ОУИ-С. № 1366/05.09.2008 г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ № 900039/20.02.2009 г., който е връчен на управителя на 04.03.2008 г. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице е подало Възражение с вх. № 53-03-313/20.03.2009 г., като изложените в него аргументи не са приети за основателни.

Ревизионното производство е приключило с издаване на РА № 20090039/03.04.2009 г., от М И М, на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на Н. С. - град, упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган, № К 900039/27.02.2009 г., издадена от органа възложил ревизията.

С решение № 1448/19.10.2009 г. на Директора на Дирекция "ОУИ" при ЦУ на Н. – С. РА е потвърден.

Воден от принципа на търсене на обективната истина и с оглед правилното решаване на делото съдът е допуснал изслушването на съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, чиито заключения – основно и допълнително са приети като доказателство по делото. Като доказателства по делото са приети АПВ № 1403/15.02.2007 г. за м.12.2006 г., АПВ № 3058/18.05.2007 г. за м.03.2007 г., АПВ № 4024/12.06.2007 г. за м.04.2007 г., АПВ № 4577/06.06.2007 г. за м.05.2007 г., АПВ № 5487/09.08.2007 г. за м.06.2007 г., АПВ № 6256/11.09.2007 г. за м.07.2007 г., АПВ № 6682/10.10.2007 г. за м.08.2007 г. и АПВ № 7621/09.11.2007 г. за м.09.2007 г.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният РА е връчен на представител на „А. 2.” О., на 20.05.2009 г. Жалбата до Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на Н. – Г. С. е подадена на 03.11.2008 г. /вх. 53-03-581/. На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, между ревизираното лице и решаващият орган е сключено споразумение, съгласно което срокът за произнасяне по жалбата може да бъде продължен за срок до 3 месеца, считано от датата на изтичане на срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК. Решение № 1448/19.10.2009 г. Директорът на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на Н. – Г. С. е връчено на представител на

търговеца на 21.10.2009 г. Жалбата е подадена чрез административния орган на 04.11.2009 г. /вх. № 53-00-599/, в рамките на 14-дневния преклузивен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, подлежащ на оспорване. Във връзка с изложеното, съдът счита, че жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че събраните доказателства не сочат по безспорен начин извършването на реални доставки по описаните в РА фактури, издадени от „Инвест тур” ЕООД и „Инфокар” ЕООД. Този извод е обусловен най-вече от невъзможността, дружествата да бъдат открити на посочените адреси и на пропуските във воденето на счетоводството.

Представените в проведеното на 27.01.2010 г. заседание, Актове за прихващане и възстановяване издадени на „А. 2.” ЕООД, подробно описани по-горе не са оспорени от представителя на ответника. Съдът намира, че предвид на липсата на доказателства в обратната посока, следва да се приеме, че те са влезли в сила.

Актовете, издавани по реда на Глава шестнадесета, Раздел I от ДОПК представляват индивидуални административни актове, с които се констатират и установяват недължимо платени или събрани суми за данъци, задължителни осигурителни вноски, наложени от органите по приходите глоби и имуществени санкции, както и суми, подлежащи на възстановяване, съгласно данъчното или осигурителното законодателство, които подлежат на прихващане за погасяване на изискуеми публични вземания, събирани от Националната агенция за приходите - чл. 128, ал. 1 от ДОПК. Като такива, цитираните по-горе АПВ са породили действието си и са влезли в законна сила. С оглед правната сигурност и стабилитет на административните актове следва да се приеме, че влязъл в законна сила акт може да бъде изменян само в изрично предвидени от Закона случаи и по определен процесуален ред. Характерът на процедурата за прихващане и възстановяване, като особен вид данъчно производство, с оглед разпоредбата на чл. 129, ал. 2 от ДОПК предполага по преценка на органите по приходите, или извършването на данъчна проверка, или на ревизия. Очевидно е, че законът прави разлика между данъчна проверка и ревизия, която е единственият способ за установяване на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. За да могат да преразгледат задължения, установени с влязъл в сила АПВ обаче, данъчните органи е следвало задължително да приложат чл. 133 и чл. 134 от ДОПК. Съдебната практика във връзка с ДПК /отм./ безпротиворечиво приемаше, че данъчният акт, с който се прихващат вземания по месечни справки - декларации или годишни декларации, е данъчен акт по смисъла на чл. 115, ал. 1 от ДПК /отм./ и определените с него задължения могат да бъдат преразглеждани само при условията и при процедурата по чл. 115 и чл. 116 ДПК /отм./. С действащия понастоящем ДОПК /в сила от 01.01.2006 г./ е стеснено приложното поле на института на „изменение на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски”, по смисъла на Раздел II, глава шестнадесета, чл. 133, ал. 1 от ДОПК. От буквалния прочит на текста на чл. 133, ал. 1 от ДОПК е видно, че процедурата по чл. 134, във връзка с чл. 133 е приложима относно задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски, определени с влязъл в сила ревизионен акт, който не е бил обжалван по съдебен ред. За да се гарантира на адресатите на актовете окончателност и непререшимост на материалноправен спор, нормите на чл. 133, чл. 134 ДОПК /така както и аналогичните норми на чл. 115, чл. 116 по отменения ДПК/ регламентират конкретни основания, предпоставки и ред за

изменение на влязъл в сила данъчен акт. Предвид естеството и правните последици на АПВ следва да се приеме, че и при действието на ДОПК извършването на ревизия е необходимо да бъде съобразено е влезли в сила преди възлагането й АПВ, отнасящи се за данъчен период, за който са признати и са възникнали права за адресата му. При наличие на такива актове, установените правоотношения - признати права на прихващане или възстановяване, вследствие на установени преди това задължения могат да бъдат изменяни по специално предвидения за това ред. В този случай, предвид разпоредбата на чл. 134, ал. 1 от ДОПК единствено компетентен да възложи ревизия е директорът на ТД на Н. С. - град. При положение, че заповедите за възлагане на ревизията и за определяне на компетентния да издаде РА са издадени от орган по приходите, който не притежава материалната компетентност за това, издаденият РА следва да се прогласи за нищожен в съответната част. В случая, при извършването на процесната ревизия, свързана с издаването на обжалвания ревизионен акт, органите по приходите са се произнесли по същество по отношение определени данъчни периоди /м.м. 11 и 12. 2006 г. и м.м. 03.04.05.06.07.08.09 и 10.2007 г./. За да бъдат законосъобразни заключенията, създаващи предпоставки да бъде отказано правото на данъчен кредит, на някое от основанията по чл. 133, ал. 2 от ДОПК съответният орган по приходите е бил длъжен да уведоми териториалния директор на ТД С. - град, като обоснове наличието на съответното основание. След преценка за наличие на основание за изменение териториалният директор е следвало да възложи изрично ревизия, с която да бъдат преразгледани вече определени задължения за данъци с влезли в сила АПВ. Ревизията, след извършването на която е издаден оспорения РА е била възложена със заповед на началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Данъчен и осигурителен контрол” при ТД на Н., а не от директора на ТД на Н. С. - град. Съобразяване с наличието на тези условия и с определения процесуален ред не се твърди от ответника. Разпоредбата на чл. 129, ал. 3, изр. второ ДОПК, която дава възможност, независимо от извършването на прихващане или възстановяване, включително когато актът по изречение първо е обжалван, задълженията за данъка или задължителните осигурителни вноски да подлежат на установяване, чрез извършване на ревизия, е допълнена с ДВ, брой 108 от 19.12.2007 г., т.е. преди възлагане на процесната ревизия, въз основа на която е издаден РА № 20000487 от 17.09.2007 г. Според съда тази разпоредба няма обратно действие, тъй като описаните АПВ са издадени и са влезли в сила преди изменението на закона. Съгласно чл. 46, ал. 1 от ЗНА, обратна сила на нормативен акт може да се даде само по изключение, и то с изрична разпоредба. Не е възможно да се дава обратна сила на разпоредби, които предвиждат санкции. В разглеждания случай, определянето на нови данъчни задължения и лихви, безспорно има санкционен характер спрямо данъчния субект. Възлагането на ревизията и назначаването на издателя на РА от орган, различен от директора на ТД на Н. С. - град води до материална некомпетентност на издателя, съответно до нищожност на акта в частта, относно произнасянето за данъчни периоди: 01.11.2006 г. до 31.12.2006 г. и 01.03.2007 г. до 30.09.2007 г. Липсата на компетентност на издателя на заповедта, с която е възложена ревизията е особено съществен порок, който представлява абсолютно основание за прогласяване нищожността на акта. Поради това ревизионният акт се явява нищожен в частта, касаеща посочените данъчни периоди. По тези съображения не е необходимо съдът да обсъжда по същество възраженията на оспорващия и основанията, на които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за периодите, обхванати от актовете за прихващане и възстановяване.

От друга страна, в частта относно данъчен период м. 10. 2007 г. ревизионният акт е валиден и законосъобразен. В тази част жалбата е неоснователна.

През месец октомври 2007 г. „Инфокар” ЕООД е издало фактури № 44/15.10.2007 г. и № 45/25.10.2007 г. Видно от заключението на допуснатата ССЕ, няма данни тези фактури да са отразени в дневника за продажби и справка-декларация за процесния период. Не са установени и плащания по тези фактури, тъй като липсват каквито и да е първични документи в тази насока. Общият извод на вещото лице е, че счетоводството на жалбоподателя е водено некоректно и нередовно, т.е. то не отговаря на един от основните принципи в счетоводството – този на документалната обосновааност. Освен това е установено, че през посочения период „Инфокар” ЕООД е било deregистрирано по ЗДДС, което е пречка за признаване право на данъчен кредит по аргумент на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Изложените фактически обстоятелства, не могат да мотивират съда да направи извод в подкрепа на изтъкнатите от оспорващия доводи. Това съждение се подкрепя и от обстоятелството, че доставчика на процесните дърва за огрев и технологична дървесина, не е могло да бъде открит, както по време на административното, така и по време на съдебното производство. По тези съображения, следва да се сподели извода на органа по приходите, че данъкът е начислен неправомерно, т.е. че не налице право на приспадане на данъчен кредити на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Според действащия към момента на издаването на фактурите ЗДДС, наличието на доставка /данъчно събитие/ е основополагаща предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит. В закона действително няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5, но по аргумент от противното това ще е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. И доколкото наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 8 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит.

Нормите на ДОПК не съдържат правила за разпределение на доказателствената тежест в процеса на съдебно обжалване на ревизионни актове, поради което намират приложение общите принципи на разпределение на доказателствената тежест. Разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, намираща приложение в случая по силата на преpraщащата разпоредба на § 2 от ДР на ДОПК, определя, че административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него и изпълнението на законовите изисквания за издаването му. Тази разпоредба е своеобразно проявление в административното право на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване, формулиран в чл. 154, ал. 1 от ГПК, според който всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието на които е свързано с възникването на благоприятни последици за жалбоподателя - възникване на право на данъчен кредит по определена фактура. В тежест на задълженото лице е да докаже наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от

хипотезите по чл. 70 от ЗДДС.

По отношение на наведените в жалбата доводи, касаещи допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, съдът намира, че в Решението на Директора на Дирекция „ОУИ” при ЦУ на Н. са изложени достатъчно ясни мотиви в тази насока, които се споделят от настоящия състав и не следва да бъдат преповтаряни.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспореният РА, в частта, досежно за данъчни периоди: 01.11.2006 г. до 31.12.2006 г. и 01.03.2007 г. до 30.09.2007 г. е издаден от некомпетентен орган, а в частта за данъчния период 01.10.2007 г. до 31.10.2007 г. същият е валиден, издаден е в предвидената от закона форма и в съответствие с материалноправните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата, в тази част следва да бъде отхвърлена.

Предвид на факта, че и двете страни са поискали присъждането на разноски, на същите следва да се присъдят разноски съразмерно на уважената и отхвърлената част от жалбата.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК, във връзка с чл. 172, ал. 2, пр. 1 от АПК, **Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,**

Р Е Ш И:

ОБЯВЯВА ЗА НИЩОЖЕН, по жалба на "А. 2." ЕООД, със седалище и адрес на управление: Г. С., У. "Б. Г." № 24, ЕИК *, представлявано от управителя Анелия Добрева Ревизионен акт № */03.04.2009 г., издаден орган по приходите при ТД на Н.-град С., относно данъчни периоди: 01.11.2006 г. до 31.12.2006 г. и 01.03.2007 г. до 30.09.2007 г.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "А. 2." ЕООД, със седалище и адрес на управление: Г. С., У. "Б. Г." № 24, ЕИК *, представлявано от управителя Анелия Добрева срещу Ревизионен акт № */03.04.2009 г., издаден орган по приходите при ТД на Н. - град С., в частта, в която не е признато право на данъчен кредит по издадени от „Инфокар” ЕООД фактури № 44/15.10.2007 г. и № 45/25.10.2007 г.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” - С. при ЦУ на Н. да заплати в полза на "А. 2." ЕООД, със седалище и адрес на управление: Г. С., У. "Б. Г." № 24, ЕИК *, представлявано от управителя Анелия Добрева, сумата от 1474,44 лева /хиляда четиристотин седемдесет и четири и 44 ст./, представляваща направени по делото разноски /внесена държавна такса, внесен депозит за възнаграждението на вещото лице и възнаграждение за един адвокат/, съразмерно на уважената част от жалбата.

ОСЪЖДА "А. 2." ЕООД, със седалище и адрес на управление: Г. С., У. "Б. Г." № 24, ЕИК *, представлявано от управителя А Д да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” - С. при ЦУ на Н., на основание чл. 143, ал. 4 от АПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2. г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 651,18 лева /шестотин петдесет и един и 18 ст./, представляваща юрисконсултско възнаграждение, съразмерно на отхвърлената част от жалбата.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република Б.

