

# РЕШЕНИЕ

№ 3419

гр. София, 02.11.2010 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 16 състав, в публично заседание на 13.10.2010 г. в следния състав:**

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ралица Романова**

при участието на секретаря Гергана Мартинова, като разгледа дело номер **4940** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

*Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).*

Образувано е по жалба вх. № 13057 от 01.07.2010 година, по описа на Административен съд – С. град, подадена от В. , ЕИК по БУЛСТАТ \*, с адрес за кореспонденция: град С., У. Искър № 9, чрез Антон Методиев Пиперевски в качеството на управител срещу Ревизионен акт (РА) № \*/28.12.2009 г., издаден от Иван Николаев Ачев, на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 786/03.06.2010 г. на Д. на Д. Обжалване и управление на изпълнението (О.) - С., при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта му, с която е установено задължение по закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 9 985,97 лв. и лихва в размер на 673,71 лв. за данъчен период от 13.12.2007 г. до 30.06.2009 г. В обстоятелствената част на жалбата се твърди, че ревизионният акт е необоснован и незаконосъобразен по основание, поради неправилно приложение на Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС). Посочва, че не са изяснени факти и обстоятелства, имащи отношение към съставяне на акта. Цитира практика на европейския съд по правата на човека- С. Жалбоподателят не оспорва обстоятелството, че В. е следвало да подаде заявление за регистрация за целите на ЗДДС в момент, предхождащ този на подаденото от дружеството заявление. Не оспорва и дължимостта на начисления ДДС в размер на 9985,97лв. за периода 13.12.2007г. – 30.06.2009г., но счита, че ревизиращият орган е бил длъжен не само да начисли ДДС в посочения размер, но и да приспадне от така начисления данък ДДС, който търговецът е платил като получател по доставки в

същия период. Изразено е искане за отмяна на ревизионния в обжалваната част. Ответникът – Директор на Д. О. – С., при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, юриконсулт Б оспорва жалбата и изразява искане същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира присъждане на юриконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - С. ГРАД, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

На основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 905174/30.07.2009 г., издадена от В С М, на длъжност началник сектор Ревизии в Д. ДОК на ТД на НАП С. е възложено извършване на ревизия на В. , за определяне на задълженията по закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периода 13.12.2007г.-31.12.2008г. и по ЗДДС за данъчен период 13.12.2007г.-30.06.2009г. Констатациите са описани в съставения Ревизионен доклад, връчен на жалбоподателя на 08.12.2009 г. Няма данни по преписката да е подадено възражение в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК. С ревизионния акт е възприето изцяло предложението направено с ревизионния доклад по отношение размера на определено задължение по ДДС в размер на 9 985,97 лв.

Ревизията приключва с РА № \*/28.12.2009 г., издаден от Иван Николаев Ачев, на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) № К 905174/07.12.2009 г., издадена от органа, възложил ревизията.

В хора на ревизията на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ № 10-53-007009/06.08.2009 г., в отговор на което са представени посочените в искането документи. Въз основа на извършена проверка и анализ на същите, органите по приходите са установили следните факти и обстоятелства:

В. е регистрирано по ЗДДС лице, считано от 13.12.2007 г. при условията на чл. 132 от ЗДДС. Констатирано е, че ревизираното лице не е изпълнило задължението си в срок, съгласно изискванията на чл. 132, ал. 2 от закона и е подало заявление за регистрация по ЗДДС на 10.06.2009 г. За периода от 13.12.2007 г. до 10.06.2009 г. дружеството е извършвало доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС с място на изпълнение на територията на страната, облагаеми по смисъла на чл. 12 от ЗДДС. Възникналото данъчно събитие по чл. 25, ал. 2 от ЗДДС е документирано с фактури от № 1 до № 31, издадени за периода от м.09.2008 г. до м. 06.2009 г., описани по номер, дата и стойност в РА. Общата стойност на извършените доставки по цитираните фактури възлиза на 49 929,86 лв., а дължимия на основание чл. 86, ал. 1, т. 1, 2 и 3 от ЗДДС данък е в размер общо на 9 985,97 лв. Органите по приходите са приели, че данъкът по фактурите е изискуем в съответните периоди, съобразно възникване на данъчното събитие в м.09.2008 г., м.10.2008 г., м.11.2008 г., м.12.2008 г. м.01.2009 г., м.02.2010 г., м.03.2010 г., м.04.2010 г., м.05.2010 г., м.06.2010 г. На основание на Закона за лихвите върху данъци такси и други държавни вземания /ЗЛДТДВ/ за несвоевременното начисляване и внасяне на дължимия данък, органите по приходите са определили лихва в размер на 673,71 лв.

Констатирано е, че с молба вх. № 105304-2033/05.11.2009г., от представляващия на В. е направено уведомление до приходната администрация относно извършена корекция в м.09.2009г., която се изразява в следното: фактурите от №1 до № 31 са включени със знак „-“, като са издадени нови фактури с дата от м.09.2009 г. и начислен ДДС,

съгласно изискванията на чл. 86, ал. 1, т. 1, 2 и 3 от ЗДДС, общият размер на който е равен на сторнирания - 9 985,97 лв. Констатирано е също, че данъкът е внесен с платежно нареждане от 20.08.2009 г. Едновременно с това, с молбата е формулирано искане да бъде признато правото на данъчен кредит „служебно“ по получените доставки за периода от датата на регистрацията по ЗДДС от 13.12.2007 г. до датата на подаване на заявлението-10.06.2009г. За ревизирания период дружеството е подало месечна справка - декларация по ЗДДС за м. 06.2009 г., в срока по чл. 125, ал. 5 от ЗДДС.

Позовавайки се на разпоредбата на чл. 72, ал.1 от ЗДДС ревизиращият орган е направил заключение, че за задълженото лице не възниква право да приспадне претендирания данъчен кредит.

РА № \*/28.12.2009 г., издаден от И Н Ачев, на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. град е връчен на представляващия В. на 04.01.2010 г. и в законоустановения срок е обжалван пред Д. на Д. “О.” – С., при ЦУ на НАП с жалба вх. № 53-04-35/18.01.2010 г. на ТД на НАП – С. град. На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и Д. на Д. О. за срок до 04.06.2010 г.

Във връзка с жалбата е постановено Решение № 786/03.06.2010 г., с което РА е потвърден в обжалваната част. Решението на постановено в рамките на срока, удължен по реда на чл. 156, ал.7 от ДОПК и от компетентен орган. Решаващият административен орган изцяло е възприел изложените в ревизионния акт мотиви и е обосновал извод за законосъобразност на оспорения акт.

Решение № 786/03.06.2010 г. на Д. на Д О. – С. е връчено на упълномощено от В. лице на 09.06.2010 г. Жалбата срещу потвърдения с решението РА № \*/28.12.2009 г. е подадена чрез административния орган на 21.06.2010 г., в рамките на законоустановения в разпоредбата на чл. 156, ал.1 от ДОПК 14-дневен срок.

*При така установеното от фактическа страна, съдът направи следните правни изводи:*

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК и от лице, което притежава процесуална легитимация - адресат на оспорения акт, с който се определят задължения. Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

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

РА № \*/28.12.2009 г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл.118 ал. 2 ДОПК във вр. с чл. 7, ал.1, т.4 от Закона за НАП в кръга на определените му правомощия съгласно Заповед за определяне на компетентен орган № К-905174/07.12.2009г., издадена от органа възложил ревизията. Последният е оправомощен на основание чл. 112, ал.2, т. 1 от ДОПК и чл. 11, ал.1, т. 4 и ал. 3 от ЗНАП и по силата на Заповед № РД-01-131/22.03.2007 г., издадена от Д. на ТД на НАП – С. град.

РА е издаден в предвидената в закона писмена форма и съдържа изискуемите, съгласно разпоредбата на чл. 120, ал.1 от ДОПК реквизити. При издаването му не са допуснати съществени процесуални нарушения.

Между страните не съществува спор относно фактите. Безспорно е установено, че В. е регистрирано за целите на ЗДДС лице, считано от 13.12.2007г., на основание чл. 132 от ЗДДС и не е изпълнило изискванията на чл. 132, ал.2 от ЗДДС. Безспорно е също, че за

периода от 13.12.2007г. до 10.06.2009г. от дружеството са извършвани доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС с място на изпълнение на територията на страната, които по смисъла на чл. 12 от ЗДДС са облагаеми доставки и за които, на основание чл. 25, ал.2 от ЗДДС е възникнало данъчно събитие. Между страните не се спори, че за тези доставки през ревизирия период от задълженото лице не е начисляван ДДС.

Жалбоподателят не оспорва установените при ревизията факти, както и обстоятелството, че е следвало да подаде заявление по реда и в срока по чл. 132, ал.2 от ЗДДС. Възражава, че от страна на ревизиращите органи не са взети предвид доставките в ревизирия период, по които дружеството е получател, респ., че при определяне на дължимия данък не е приспаднат платения през периода ДДС, начислен на В. . Счита, че за същия период 13.12.2007 г. - 30.06.2009 г., следва да бъде признато правото на данъчен кредит за извършените покупки на стоки и услуги и по този начин да бъде коригиран определения от ревизията резултат по ЗДДС за посочения период.

Съгласно разпоредбата на чл. 132, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 10, ал. 1, т. 3 от ЗДДС В. е подлежало на задължителна регистрация за целите на ЗДДС, предвид извършената непарична вноска в търговското дружество от регистрирано по ЗДДС лице. Нормата на 132, ал. 2 от ЗДДС указва реда за регистрацията от придобилото непарична вноска лице, а именно чрез подаване на заявление в 14-дневен срок от вписване на обстоятелството по чл. 10, ал. 1 в търговския регистър. За дата на регистрация в случаите по чл. 132, ал. 1 от ЗДДС се счита датата на вписване на съответното обстоятелство по чл. 10, ал. 1 в търговския регистър. Безспорно е, че този срок е пропуснат, като заявлението е подадено на 10.06.2009 г.

На основание разпоредбата на чл. 86, ал.2 от ЗДДС данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчен документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем. В случая данъкът за извършените доставки по фактурите подробно описани в констативната част на ревизионния акт е начислен на по - късен етап, поради което на основание чл. 86 от ЗДДС за дължимия ДДС е определена лихва с процесния РА.

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. Следователно, за регистрираното лице е налице предоставена от закона възможност да упражни право на приспадане на данъчен кредит. Условието за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит са регламентирани в разпоредбата на чл. 71 от ЗДДС, по реда на която лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател.

По силата на чл. 72, ал.1 от ЗДДС (в редакцията на разпоредбата, относима към ревизирия период, ДВ, бр. 59/2007г.), регистрирано по този закон лице може да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит за данъчния период, през който е възникнало това право или в един от следващите три данъчни периода. В случая жалбоподателят се приема за регистрирано лице, предвид разпоредбата на чл. 132, ал.3 от ЗДДС, считано от 13.12.2007г. Като регистрирано по ЗДДС лице жалбоподателят е имал възможност да упражни предоставеното му от закона право да приспадне данъчен кредит за получените от него стоки и услуги по фактурите, описани в РД и РА.

В. не е упражнило това право, позовавайки се на незнание на закона, което не може да бъде основание този закон да се прилага по различен начин спрямо дружеството – жалбоподател. Последното е пропуснало регламентирания от закона тримесечен срок. Последица от това е преклудирани възможността лицето да упражни правото на приспадане на данъчен кредит, тъй като нормата на чл. 72, ал. 1 от ЗДДС е императивна.

Изложените от жалбоподателя аргументи, с източник съдебната практика на Съда на Европейските общности са неоснователни в конкретния случай. Според жалбоподателя, по силата на решения на СЕО е възприето, че правото на данъчен кредит може да бъде ограничавано с преклузивни срокове, но срокът не бива да прави практически невъзможно или прекомерно трудно упражняването на това основно право в системата на ДДС. Жалбоподателят е регистрирано лице, считано от 13.12.2007г. и не е обосновал наличие на обективна причина, която е представлявала препятствие за упражняване правото му на данъчен кредит за получените от него доставки. Твърди наличие на неяснота и неразбиране от негова страна на законовите разпоредби, което не може да бъде основание спрямо него да бъде приложен по-дълъг срок от законово предвидения, нито да бъде прието, че конкретните срокове в неговия случай са били невъзможни за изпълнение.

Неоснователно е и позоваването от жалбоподателя на измененията на срока за възстановяване на данъчен кредит (обн. ДВ, бр. 95/2009г.), тъй като същите са в сила от датата на влизане в сила на закона, а именно 01.01.2010 г. Разпоредбата на § 49 от Преходните и заключителни разпоредби на ЗИДЗДДС(обн. ДВ, бр. 95/01.12.2009г.) предвижда възможност правото на данъчен кредит да бъде упражнено в някои от дванадесетте данъчни периода, следващи данъчния период, през който е възникнало това право, но само, ако към момента на влизане на закона в сила не са изтекли трите данъчни периода, какъвто не е процесния случай, доколкото жалбоподателят претендира данъчен кредит за получени стоки и услуги в периода 13.12.2007г. – 30.06.2009г.

Предвид така установените обстоятелства, жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена. При този изход на делото и предвид изричната претенция на процесуалния представител на Д. на Д. О. – С., при ЦУ на НАП, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение, в размер на минималното адвокатско възнаграждение, съгласно Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размер на адвокатските възнаграждения.

*По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд - С.*

## **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата, на В. , ЕИК по БУЛСТАТ \*, с адрес за кореспонденция: град С., У. Искър № 9, срещу Ревизионен акт № \*/28.12.2009 г., издаден от Иван Николаев Ачев, на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 786/03.06.2010 г. на Д. на Д. Обжалване и управление на изпълнението - С., при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** В. , ЕИК по БУЛСТАТ \*, с адрес за кореспонденция: град С., У. И № 9,

представявано от А М Пиперевски в качеството на управител, да заплати на Д. на Д. О. – С., при ЦУ на НАП, гр. С., ул А. № 21 разноски, представляващи юрисконсултско възнаграждение в размер на 663.19 лв. /шестстотин шестдесет и три лв. и 19ст.). Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република Б, в 14 дневен срок от съобщаването му.

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:**