

РЕШЕНИЕ

№ 7205

гр. София, 20.11.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 7 състав,
в публично заседание на 20.05.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **7770** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК по Булстат[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.1, ап.2, представлявано от изпълнителния директор Л. К. срещу ревизионен акт № [ЕГН]/24.02.2012г., издаден от Д. П. Д. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - град, потвърден от Директора на дирекция „О.” при ЦУ на НАП с решение № 1604/04.07.2012г., в частта , с която по отношение на жалбоподателя е установен резултат по ЗДДС за данъчен период м.04.2011г., както и в частта на начислените лихви за данъчен период м. 06.11.2011г. в размер на 667, 86 лв.

В жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт, като издаден при съществени нарушения на процесуалните правила и нарушение на материалния закон. Според подателя на жалбата неправилно административния орган е тълкувал , че не е налице договор за цесия , във връзка с което неправилно и незаконосъобразно е начислил ДДС. Искането до съда е да бъде отменен ревизионният акт като бъде признато право на данъчен кредит по спорните фактури, както и да бъде заплатена законната лихва на дружеството върху сумите. Претендира разноски.

Ответникът, директорът на Дирекция ”ОДОП” – С., чрез представител по пълномощие – юрк. И., моли жалбата да бъде отхвърлена.

Административен съд София град, I отделение, VII състав, като извърши преценка на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1109543/15.08.2011 г., изменена със ЗВР № 1112325/28.10.2011 г, изменена със ЗВР № 1113301/01.12.2011 г., издадени от Д. В. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.04.2011 г. до 30.06.2011 г.

Процесните ЗВР са надлежно връчени на пълномощник на ревизирия субект съответно на 01.09.2011г. и 07.11.2011г.

В срока по чл.117,ал.1 ДОПК е съставен ревизионен доклад № 1113301/16.01.2012 г. от екип от ревизори в състав – Д. П. Д. - главен инспектор по приходите и Й. Б. Е. - старши инспектор по приходите, в който ревизиращите органи са констатирани, че в рамките на данъчен период 01.04.2011г. до 30.04.2011г. неправомерно е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 60 000 лв. по фактури № 0..097/01.04.2011 г. с данъчна основа 1 786 660,83 лв. и ДДС 357 332,17 лв. и № 0..098/15.04.2011 г. с данъчна основа 6 755,58 лв. и ДДС 1 351,12 лв., издадени от [фирма]. Предмет на доставките е „покупко-продажба на имущество съгласно договор”.

Р. доклад е връчен на упълномощено лице на 27.01.2012г., като ревизирия субект е подал възражение с вх. № 716/10.02.2012 г. срещу ревизионния доклад.

Със заповед за определяне на компетентен орган (З.) К – 1113301 от 27.01.2012г., връчена на пълномощник на ревизираното дружество на 20.03.2012г., издадена от Д. В. Я. началник сектор дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., е определен Д. П. Д. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град да издаде ревизионен акт на [фирма] – [населено място] във връзка с извършена ревизия, по която е съставен ревизионен доклад № 1113301/16.01.2012Г.

Съставен е ревизионен акт № [ЕГН]/24.02.2012г. от Д. П. Д. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град. В акта органът по приходите е потвърдил констатациите, съдържащи се в ревизионния доклад и е определил резултат по ЗДДС за ревизираните периоди данък за внасяне в размер на 11 146,16 лв. при деклариран от лицето резултат — данък за възстановяване в размер на 348 204,99 лв. в следствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 358 683,29 лв. по 2 броя фактури, издадени от [фирма]. За данъчен период м. 06.2011 г. е определена лихва за невнесен в срок данък в размер на 667,86 лв.

Р. акт е връчен на пълномощник на ревизирия субект лице на 20.03.2012г., а жалбата до директора на дирекция „О.” – [населено място] при ЦУ на НАП е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 53-00-451/29.03.2012г.

В законоустановения 60 - дневен срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, решаващият орган се е произнесъл с решение № 1604 от 04.07.2012г. по жалбата на [фирма] срещу ревизионен акт № [ЕГН]/24.02.2012г. на орган по приходите в ТД на НАП С. град, с който е потвърдил РА в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м.04.2011г. и в частта на начислените лихви за данъчен период м.06.2011г. и е оставил без разглеждане жалбата в останалата част .

В 14 – дневния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК [фирма] подава жалба срещу процесния ревизионен акт чрез директора на дирекция „О.” – [населено място] при ЦУ на НАП с вх. № 53-02 - 419 от 18.07.2012г. до Административен съд София град.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства; заключение по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза, изготвено от вещото лице Е. Б. С..

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена в рамките на 14-дневния срок по чл. 156, ал.1 от ДОПК от надлежна страна и същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 1 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Съгласно чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган № К – 1113301 от 27.01.2012г., издадена от Д. В. Я. началник сектор дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определен Д. П. Д. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С. град за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма]. Самата З. е издадена от Д. В. Я. началник сектор дирекция „Контрол”, чиято компетентност е определена от директора на ТД на НАП С. град със Заповед № РД-01-6 от 05.01.2010г. Процесният ревизионен акт е издаден от определения в З. орган по приходите – Д. П. Д. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град т.е. от лице, разполагащо с материална компетентност при наличието на изрично издадена заповед за определяне на компетентен орган.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила и материално – правните разпоредби, които да водят до незаконосъобразност и необосновааност на обжалвания ревизионен акт.

Предмет на настоящия спор е непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури № 0..097/01.04.2011 г. с данъчна основа 1 786 660,83 лв. и ДДС 357 332,17 лв. и № 0..098/15.04.2011 г. с данъчна основа 6 755,58 лв. и ДДС 1 351,12 лв., издадени от [фирма], съответно определяне на допълнителни задължения за внасяне по ЗДДС в размер на 358 683,29 лв.

В хода на ревизията е установено от ревизиращите органи, че договор за поръчка от 01.03.2011 г. сключен между „Х. Х. & Ф.” И., в качеството на доверител и [фирма] - довереник, последният е придобил процесните имоти. Съгласно чл. 1 на договора довереникът се задължава да извърши действията, които доверителят ще му възложи, през периода на действие на договора. Срокът на договора е две години, считано от датата на подписването му. В чл. 3 на същия е уговорено, че за всяко конкретно възлагане страните ще сключват анекс към договора. С анекса страните ще определят всички права и задължения, които поемат във връзка с конкретната поръчка, включително дължимото възнаграждение.

На 27.03.2011 г. е сключен анекс № 1 към договор за поръчка от 01.03.2011г. Съгласно чл. 1 от същия, [фирма] се задължава да придобие от [фирма]

собствеността върху терените и постройките, изградени на територията на ваканционно селище /ВС/ „В.", находящо се в [населено място].

Във връзка с изпълнение на възложената задача, доверителят се задължава да сключи с довереника договор за цесия, с който да прехвърли на довереника част от вземането си към [фирма], произтичащо от договор за кредит от 24.06.2009 г. В т. 3 на чл. 1 от анекса е посочено, че в договора за цесия страните ще индивидуализират цялото вземане на доверителя към [фирма] по договора за кредит от 24.06.2009 г., като ще посочат изрично коя част от него доверителят цедира на довереника за изпълнение на възложената с този анекс работа. Срещу така поетите задължения, доверителят се задължава да заплати възнаграждение в размер на 40 000,00 лв. дължимо в срок до 3 месеца, считано от датата, на която е уведомено „Ваканционно селище [фирма] за постановено решение по международно арбитражно дело /М./ №4/2011 г.

Съгласно чл. 7 от анекса, довереникът се задължава да прехвърли на доверителя всички права, които е придобил съгласно този анекс. В чл. 8 е уговорено, че довереникът следва да извърши прехвърлителната сделка по чл. 7 след писмена покана от доверителя. Ако довереникът изпълни по един от посочените в чл. 8 от анекса начини, то той е изпълнил надлежно задължението си към доверителя. В поканата доверителят следва да посочи начина, по който да се реализира прехвърлителната сделка. Доверителят може да разпореди на довереника - да му прехвърли придобитото имущество; да прехвърли придобитото имущество на трето лице, посочено от доверителя, или да прехвърли на доверителя или на посочено трето лице част от акциите на [фирма].

Във връзка с анекса, на 27.03.2011 г. е сключен договор за цесия между „Х. Х. & Ф." И. - цедент и [фирма] - цесионер. Съгласно чл. 1 от същия, цедентът прехвърля на цесионера част от свое парично вземане към [фирма]. Вземането произтича от договор за кредит между „Х. Х. & Ф." И. и [фирма] от 24.06.2009 г. в размер на 2 987 575,00 евро към 24.02.2011 г., от които главница от 2 100 000,00 евро. Цялото вземане е обезпечено с ипотека в полза на „Х. Х. & Ф." И., вписана в Служба по вписванията [населено място] с Акт № 146, т. 3, дело 3396, под рег. № 24, т. I., рег. № 4099, hot. д. № 354/2009 г.

В договора за цесия е посочено, че цялото вземане е спорно. На 24.02.2011г. „Х. Х. & Ф. [фирма] пред Арбитражния съд към Б., във връзка с което е образувано М. № 4/2011 г.

Съгласно чл. 2 от договора, частта от вземането, която цедентът прехвърля на цесионера, е в размер на 1 100 351,00 евро, която сума е част от главницата по договора за кредит от 24.06.2009 г. Срещу вземането съгласно чл. 2 цесионерът се задължава да заплати на цедента цена в размер на 20 000,00 лв., платима в срок до 3 месеца, считано от датата, на която е уведомено [фирма] за постановеното решение по М. № 4/2011 г.

На 30.03.2011 г. и на 15.04.2011 г. са сключени два договора за даване вместо изпълнение между [фирма] и [фирма] в нотариална форма - НА № 53, том I, рег. № 1142, дело № 47 от 30.03.2011 г и НА № 66, том I. рег. № 1470, дело № 57 от 15.04.2011 г. В Нотариалните актове е посочено, че прехвърлянето на съответните имоти /подробно описани в актовете/ се извършва за погасяване на задължение на дружеството-прехвърлител към дружеството — приобретател до размера на вземането, съответно в размер на 2 143 993,00 лв. и 8 106,70 лв., произтичащо от договор за кредит между „Х. Х. & Ф." И. и [фирма], сключен на 24.06.2009 г., част

от което е цедирано на приобретателя /, [фирма]/ по нотариалния акт, с договор за цесия от 27.03.2011 г. Съгласно представените нотариални актове от 30.03.2011 г. и 15.04.2011 г. [фирма] приема прехвърлените недвижими имоти, срещу което задължението на [фирма] към [фирма] до размер на 2 152 099,70 лв. /общо за двата НА/ се погасява. Във връзка с цитираните НА от 30.03.2011 г. и 15.04.2011 г. са издадени процесиите фактури с предмет „покупко-продажба на имущество съгласно договор“.

На 04.07.2011 г. е постановено решение по М. № 4/2011 г., с което са уважени исквете, предявени от „Х. Х. & Ф.“ И.. В мотивите на решението е посочено, че твърдението на [фирма] за частично погасяване на задълженията му по договора за кредит чрез даване

вместо изпълнение е недоказано и следва да бъде оставено без уважение, т.к. по делото липсват доказателства за извършена цесия. Отбелязано е, че договорът за цесия не е описан и в документите, представени пред нотариуса при изповядване на сделките

С оглед констатираното, ревизиращият орган е приел, че не се доказва „даване вместо изпълнение“, във връзка с което е приел, че не са налице предпоставки за признаване право приспадане на данъчен кредит и следователно начисленият с фактурите такъв е неправомерно начислен. Горните изводи на ревизиращите органи са мотивирани с твърдението, че [фирма] е придобило недвижимите имоти от [фирма] без насрещна престация или е налице безвъзмездна доставка по смисъла на § 1, т. 8 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС.

Правната уредба на договора за цесия се съдържа в разпоредбите на чл. 99 и чл. 100 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/. Цесията е договор, при който кредиторът по едно правоотношение, наречен цедент прехвърля своето право на вземане на друго лице, наречен цесионер. При цесията участват три страни: първоначален кредитор /цедент/, нов кредитор /цесионер/ и длъжник. Първият кредитор на вземането /цедентът/ е продавач, който за целите на ЗДДС има качество на доставчик. Цесионерът е лицето, което придобива вземането и е получател по доставката. Цедираният длъжник е лицето, което дължи прехвърленото вземане. В резултат на цесията, цедираният длъжник престава да дължи на цедента и започва да дължи на цесионера. Същият не участва като страна по договора за цесия, а само се уведомява за неговото сключване, за да знае, че трябва да плати на друго лице. Следователно, цедираният длъжник не е нито доставчик, нито получател по смисъла на ЗДДС и не участва в договора и не се изисква неговото съгласие за прехвърляне на вземането. Предмет на цесията могат да бъдат само прехвърляеми вземания и права, включително и съвкупност от права. Кредиторът може свободно да прехвърли своето вземане, освен ако законът, договорът или естеството на вземането не допускат това.

Съгласно чл. 99 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/, прехвърленото вземане преминава върху новия кредитор с привилегиите, обезпеченията и другите му принадлежности, включително с изтеклите лихви, ако не е уговорено противното.

За да е налице реален договор за цесия, освен самия договор е необходимо и счетоводното отразяване на тази операция да бъде извършена и при трите лица, а именно: На първо място цесионерът следва да запише вземането си като придобит първоначално финансов актив и да отпише отдадените активи като престация на цедента, с която сума ще се запише и възникналия финансов актив.

От своя страна , след това уведомление за извършената цесия, длъжникът също следва да направи промени в аналитичното отчитане на задължението си като ги прехвърли от цедента към цесионера, и тези счетоводни записвания следва да съвпадат с записванията и при двамата.

Видно от изложеното в РА, в хода на ревизията, при преглед на оборотните ведомости и главната книга за ревизираните периоди на жалбоподателя [фирма] е установено, че в същите не е отчетено вземане към длъжникът [фирма] по сметка 498 „Други дебитори" или друга активна балансова сметка, а наред с това пък по сметка 151 „Получени краткосрочни заеми" и аналитична сметка 151-1 „Х. холдинг -по договор за цесия" са отчетени през месец април 2011 г. кредитни обороти в размер на 2 152 099,70 лв. т.е. налице е осчетоводяване на задължение към цедента „Х. Х. & Ф." И., а не на вземане от длъжника [фирма]. В тази връзка , предвид липсата на доказателства за преминаването на вземането към цесионера, след като същото не е отчетено и заведено в счетоводната му отчетност, както бе споменато по-горе , следва да се приеме, че цесията не е реализирана.

Това обстоятелство се потвърждава и от извършената от ревизиращите органи насрещна проверка на длъжника - [фирма], при която е установено, че от представената оборотна ведомост за периода от 01.01.2011 г. до 31.12.2011 г. става ясно, че дружеството няма отчетено задължение равно по размер на процесното по сметка 151 „Краткосрочни задължения", сметка 499 „Други кредитори" или по някоя друга пасивна балансова сметка. Заведените в приложената оборотна ведомост сметки 151 и 499 нямат кредитен оборот отчетен през 2011 г.. С оглед изложеното става ясно, че през 2011 г. [фирма] няма поети краткосрочни задължения към трети лица, в т.ч. към жалбоподателят по договор за цесия от 27.03.2011 г. Нещо повече, в счетоводната отчетност на [фирма] формираното за продажбата на имотите с цената им вземане по сметка 411 „Клиенти" и към настоящият момент по счетоводни данни не е погасено, въпреки твърдението, че цената на имотите е платена към датата на прехвърляне на собствеността им по нотариален ред на 31.03.2011 г. и 15.04.2011 г. за сметка на погасяване на задължение към купувача [фирма].

В подкрепа на твърденията на ревизиращите органи за липса на реален договор за цесия е и приложеното в хода на ревизията решение Решение на Арбитражен съд при Б. от 4.07.2011 г., с което [фирма] е осъдено да заплати на „Х. Х. & Ф." И.. сумата от 2 099 550,00 евро, представляваща дължим заем, отпуснат по договор за кредит от 24.06.2009 г., както и следващата се договорна лихва и неустойки.

В мотивите на решението си, които макар и без СПН респ. не са обвързващи за съда, арбитърът приема, че не е налице договор за цесия с оглед липсата на описан такъв в двата нотариални акта, който

извод напълно кореспондира и с извода на ревизиращите органи за липсата на изпълнение по договора за цесия от 27.03.2011г. , поради липсата на валиден такъв изобщо. Освен това следва да се отбележи, видно от мотивите и на арбитражното решение, че „цесионерът” „Х. Х. & Ф.” И.. Дори не е страна не е страна по договорите, сключени в нотариална форма, което от своя страна отново буди съмнение за реалното изпълнение по договора за цесия от 27.03.2011г.

С оглед гореизложеното и съгласно разпоредбата на чл. 2, т. 1 от ЗДДС, съгласно който обект на облагане са само възмездно осъществените доставки, настоящата инстанция приема, че данъкът по спорните фактури е начислен неправомерно по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, поради което не е налице за жалбоподателя правото на приспадане на данъчен кредит по фактури № 97/01.04.2011 г. и № 98/15.04.2011 г., издадени от [фирма].

Касателно начислените на жалбоподателя лихви за данъчен период м. 06.11.2011г. в размер на 667, 86 лв. , е установено, че лицето е подало справка-декларация с вх. № [ЕГН]/13.07.2011 г. в срока по чл. 125, ал. 3 от ЗДДС с деклариран резултат за периода данък за внасяне в размер на 10 903,97 лв. В хода на ревизията не са констатирани основания за корекция на данъчната основа на извършените и получени доставки. С РА е потвърден декларирания резултат за периода ДДС за внасяне в размер на 10 903,97 лв. Във връзка с първи период от възникнала сума по приспадане през м. 05.2011 г., на основание чл. 92, ал. 1 от ЗДДС е приспаданата сумата в размер на 425,67 лв. от декларирания данък за внасяне. Разликата в размер на 10 478,30 лв. подлежи на внасяне. Към датата на издаване на РА същата не е внесена, поради което правилно и законосъобразно, на основание чл. 175, ал.1 от ДОПК е начислена лихва в размер на 667.86 лв. за периода от 15.07.2011 г. до 24.02.2012 г.

По тези съображения настоящият съдебен състав намира, че жалбата на [фирма] срещу ревизионен акт № [ЕГН]/24.02.2012г., издаден от Д. П. Д. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - град е неоснователна и като такава следва да бъде отхвърлена..

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 3 от ДОПК, Административен съд София град, I отделение, VII състав

РЕШИ :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК по Булстат[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.1, ап.2, представлявано от изпълнителния директор Л. К. срещу ревизионен акт № [ЕГН]/24.02.2012г., издаден от Д. П. Д. на длъжност главен

инспектор по приходите при ТД на НАП С. - град, потвърден от Директора на дирекция „О.“ при ЦУ на НАП с решение № 1604/04.07.2012г., в частта , с която по отношение на жалбоподателя е установен резултат по ЗДДС за данъчен период м.04.2011г., както и в частта на начислените лихви за данъчен период м. 06.11.2011г. в размер на 667, 86 лв.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: