

РЕШЕНИЕ

№ 3545

гр. София, 08.11.2010 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15 състав, в публично заседание на 14.10.2010 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Полина Якимова

при участието на секретаря Ина Андонова и при участието на прокурора Илиев, като разгледа дело номер **4194** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Д. Х. Д. не е доволен от ревизионен акт № */ 26.11.2009 г., издаден от Б Н, главен инспектор по приходите П. ТД на Н. С. град, потвърден от Д. на Д. „О.” П. ЦУ на Н. с решение № 658/ 10.05.2010 г., с който е извършена корекция на декларирания ДДС за възстановяване в резултат на отказано право на данъчен кредит в размер на 56 843,08 лв за данъчен период м. март 2009 г.

В жалбата са въведени оплаквания, че въз основа на обективно установената фактическа обстановка ревизиращият екип е достигнал до неправилни изводи, което е опорочило акта. Подателят й счита, че данъчният закон не въвежда специфика П. определяне правосубектността на данъчно задължените физически лица в зависимост от тяхното семейно положение по време на осъществени придобивания, за които се ползва право на данъчен кредит. В този смисъл данъчните норми не провеждат разграничение по чл. 74 и сл. ЗДДС между регистрирано лице – получател на лично имущество по облагаема доставка, регистрирано лице – получател на доставка в режим СИО, или в режим на съсобственост. Наведени са аргументи относно характера на съпругеската имуществена общност като особена, съвместна и бездялова.

П. условията на евентуалност жалбоподателят се позовава на брачен договор, сключен на 19.12.2009 г., с който той и неговата съпруга са преуредили имуществените си отношения по повод съществуващата до датата на сключването му СИО и в съответствие с чл. 40, ал. 1 СК определили дата, на от която да породи действие брачният договор.

Искането до съда е за отмяна на акта и за присъждане на разноските по делото.

Ответникът, директорът на Д. "О." – С., чрез представител по пълномощие, моли жалбата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Заклучение за нейната основателност дава представителят на прокуратурата.

От фактическа страна се установява:

Със заповед № 904980/ 22.07.2009 г., издадена от П М, началник сектор „Ревизии” в Д. „ДОК” на ТД на Н. С. град, връчена на Д. 28.07.2009 г., е възложено извършване на ревизия на оспорвания с обхват задължения по ЗДДС от 29.03.2009 г. до 30.06.2009 г. Определен е срок за приключването ѝ два месеца от датата на връчване на ЗВР. В издадения на 13.10.2009 г. ревизионен доклад са залегнали следните констатации и изводи: Основен предмет на дейност на лицето през ревизирания период е отдаване на недвижими имоти под наем. За данъчен период м. юни 2009 г. е подадена справка – декларация по ЗДДС, в чиято кл. 80 е посочен данък за възстановяване след процедура по приспадане в размер на 105 088,48 лв съгласно чл. 92, ал. 1, т. 4 от ЗДДС за периода 01.03.2009 г. – 30.06.2009 г. Д. е подал опис на наличните активи по Закона за счетоводството и на получените услуги преди датата на регистрация по ЗДДС, за които е налице право на приспадане на данъчен кредит по чл. 74 от ЗДДС на 25.03.2009 г. за закупени недвижими имоти, нотариалните актове по сделките за които са приложени в преписката; В РД са описани фактурите, издадени от „БУЛГАРКОМ” ООД, „МД ИНТЕРИМПЕКС” ООД, „БЛОК 2001” ООД, както и издадените от първото дружество фактури по договор за СМР от 22.12.2006 г. Проверката в информационния масив VAT показала, че доставчиците по фактурите са „коректни”. Част от придобитите имоти, които са заведени по сметки 203 – сгради и конструкции, са отдадени под наем.

По съображения, че недвижимите имоти „са” семейна имуществена общност, съобразно чл. 21 и чл. 28 от СК /отменен/ екипът приема, че следва да се признае 50% от правото на приспадане на данъчен кредит само на данъчно задълженото по ЗДДС лице.

Възражения срещу РД Д. не е депозиран.

Ревизионният акт е връчен на жалбоподателя на 14.12.2009 г. Оспорен е по реда на чл. 152 ДОПК на 23.12.2009 г. Приложен е склученият на 19.12.2009г. между Д. и съпругата му Кателина Д брачен договор, страните по който постигнали съгласие, че след подписването му оспорваният получава в индивидуална и изключителна собственост придобитите по време на брака имоти, а именно: недвижими имоти, намиращи се в новопостроена четириетажна сграда с магазини, ателиета и подземни гаражи в гр. С. ул. „Г С Раковски” № 18, УПИ VIII-8. /магазин № 2 апартамент № 1, апартамент № 2, апартамент № 3 ателие № 1, ателие № 2, ателие № 3, гараж № 1, гараж № 4, гараж № 5, 18” идеална част от УПИ VIII-8 от кв. 39 по плана на гр. С., местност „ГГЦ Зона Б 15/ с площ от 632 кв. метра; недвижими имоти, намиращи се в масивна жилищна сграда в гр. С. на ул. „О” № 105 /апартамент № 1 и апартамент № 2/, както и търговски обект – аптека в гр. С., р-н И.

В чл. 2.3 от брачния договор Кателина Д декларира, че описаните в чл. 2.1 от същия имоти да закупени с изцяло лични средства на нейния съпруг, което страните установяват с подписани помежду им протоколни решения от 13.05.2005 г., 01.10.2005 г. и 09.10.2006 г. /приложени към жалбата/

Според чл. 2.6 от договора страните на основание чл. 40 от Семейния кодекс приемат, че брачният договор поражда действие от 13.05.2004 г., на която дата е подписано първото протоколно решение между тях, като всички приходи от внесени данъци, подлежащи на възстановяване, ДДС и всички приходи от недвижимите имоти от датата

13.05.2004 г. ще бъдат получени от Д. Д., като същият има право да упражнява всички права във връзка с получаването на сумите.

На 08.01.2010 г. директорът на Д. „О.“ отправил до оспорващия предложение за сключване на споразумение за продължаване на срока за произнасяне по жалбата, приемането на което е достигнало до предложителя на 18.01.2010 г. Това е станало преди да изтече 45 – дневният срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК. По този начин срокът за произнасяне на ответника е продължен до 10.05.2010 г.

Ревизионният акт е потвърден с решение № 658/ 10.05.2010 г.

Други доказателства по делото не са ангажирани.

П. така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното: Жалбата е допустима, като подадена в срока по чл. 156 от ДОПК от легитимирано за това лице с правен интерес.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса, П. спазване на предвидената от закона форма – налице са реквизитите съгласно чл. 120 от ДОПК. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, съдържащ фактическите констатации и съображения на екипа. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаване на акта, които да опорочават фактическите и материалноправни изводи на органа по приходите. Доказателствата, послужили за издаването му, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Между страните по делото липсва спор по фактите. Жалбоподателят изразява несъгласие с правните изводи на органа по приходите и на ответника, че за целите на данъчното третиране на спорните доставки следва да се приеме, че съпругата на Д. е придобила по 1/ 2 от всеки имот.

Правото на данъчен кредит е част от механизма на облагане с ДДС, който е оборотен данък, т. е. начислява се върху стойностите на оборотите на стоките и услугите във всички случаи, в които те са предмет на облагаеми сделки. Право на данъчен кредит има всяко данъчнозадължено лице, което е получател по облагаеми доставки на стоки или услуги, които се използват от лицето за извършването от него облагаеми доставки. Съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Съгласно чл. 9, ал. 1 от ЗДДС доставката на услуга е всяко извършване на услуга. По делото не е налице спор, че по процесните фактури жалбоподателят е станал собственик в условията на съпругеска имуществена общност на доставените стоки и получател на предоставените услуги - СМР. В този смисъл изискванията на ЗДДС, за да възникне за него право на данъчен кредит във връзка с начисления размер на ДДС по фактурите са налице. Ако се възприеме тезата на органите по приходите, че жалбоподателят е следвало да упражни право на данъчен кредит до размера на участието си в съпругеската имуществена общност, ще се стигне до изопачаване на режима на приспадане на данъчен кредит, който цели да облекчи изцяло данъчно задължените лица по смисъла на ЗДДС, които са получатели по облагаеми доставки от тежестта на платения от тях ДДС във връзка с тези доставки. Това е така, тъй като съпругата на жалбоподателя не е посочена като получател в процесните фактури, поради което и по аргумент от чл. 71, т. 1 от ЗДДС тя не би могла да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит, съответстващо на частта ѝ в придобитото по тези фактури, което от своя страна ще доведе до противоречие с принципа за неутралност П.

понасянето на тежестта от ДДС. От друга страна упражненото право на данъчен кредит по процесните фактури изцяло от съпруга не уврежда съпружеската имуществена общност /СИО/, тъй като води до намаляване на задълженията за ДДС на съпруга, които се заплащат от средства, върху които също така е установена СИО. От значение е и обстоятелството, че в конкретния казус не съществува риск от злоупотреба или нарушение, което би могло да се извърши с процесните фактури, което от своя страна да доведе до увреждане на фиска. С тези фактури не би могло да се упражни право на данъчен кредит нито от съпружеската имуществена общност като цяло, която не би могла да бъде данъчно задължено лице по смисъла на ЗДДС, нито от съпругата, която не фигурира като получател по фактурите. Възприетата от приходната администрация теза, че жалбоподателят следва да упражни право на данъчен кредит до размера на участието си в СИО е резултат от прилагане по аналогия на принципи, относими към данъчното облагане физическите лица, П. което категориите „приход“, „разход“ и „доход“ се преценяват през призмата на техния семеен статус. Разпоредбата на чл. 19 от отменения СК определя, че вещите и правата върху вещи, както и паричните влогове, придобити от съпрузите през време на брака в резултат на съвместен принос, принадлежат общо на двамата съпрузи независимо от това, на чие име са придобити. В семейноправната доктрина е безспорно възприето разбирането, че съпружеската имуществена общност е бездялово съпритежание на вещи, права върху вещи и парични влогове. Основанията за прекратяване на СИО са регламентирани в чл. 26 СК /отм./ – развод, смърт, унищожаване на брака; съдебно решение за по чл. 26 ал. 2 П. наличие на „важни причини“; принудително изпълнение върху вещи отделни вещи, които са съпружеска общност, за личен дълг на единия от съпрузите прекратява общността върху тези вещи. По аргумент от цитираната разпоредба докато бракът съществува съпружеската имуществена общност е бездялова. Сред разпоредбите, установяващи режима на СИО и по СК от 1985 г., и по действащия понастоящем СК, липсва правило, определящо, по отношение на имуществото, в режим СИО, дяловете на съпрузите са равни. Равенството на дяловете е презумпция, отнасяща се до прекратения брак. Прилагането по аналогия на режима на съсобственост относно права върху вещи или вземания в режим на СИО е допустимо в гражданскоправния оборот, но не и в данъчното производство, регламентирано от стриктни норми. Разбирането относно характера на съпружеската имуществена общност е запазено в СК, в сила от 01.10.2009 г.. Различията са досежно обема на правата, включени в СИО /Вещните права, придобити по време на брака в резултат на съвместен принос/; възможността за предявяване на иск за определяне на по – голям дял от СИО по време на брака; новия способ за прекратяване на СИО чрез сключване на брачен договор.

Независимо от извода, че ревизионният акт е издаден в нарушение на материалния закон, съдът дължи произнасяне и по алтернативния довод на жалбоподателя, основан на сключения на 19.12.2009 г. брачен договор. Както бе посочено, с разпоредбата на чл. 27, ал. 3 от СК законодателят регламентира още един способ за прекратяване на СИО по време на брака – сключване на брачен договор. Същевременно с чл. 40, ал. 1 от СК на страните по него е предоставена възможност да придадат на уговорките си действие от избрана дата, предхождаща неговото сключване. От значение за настоящия казус е правилото на чл. 40, ал. 2 СК - с брачния договор не могат да се засягат права, придобити от трети лица преди сключването му. Тълкуването на разпоредбата в контекста на данъчноправните норми обуславя извод, че придаването на обратно

действие на договорно установения режим на имуществените отношения между съпрузите може да има действие само в личните им отношения, но не и спрямо приходната администрация, ипотечарните им кредитори и т.н. Ако ревизионният акт бе законосъобразно издаден, сключеният след това брачен договор не би могъл да се противопостави на приходната администрация.

С оглед изхода на спора и П. заявеното искане за това на жалбоподателя се следват разноските, направени в производството. От негова страна се доказва заплащане на държавна такса по жалбата в размер на 50 лв. Същата обаче не е дължима в този размер, а съгласно раздел А, т. 2а от Т № 1 към Закона за държавните такси за таксите, събирани от съдилищата, прокуратурата, следствените служби и Министерството на правосъдието възлиза на 10 лв. С договор за правна защита и съдействие, сключен между Д. и адв. П. и адв. В на 20.05.2010 г. жалбоподателят е поел задължение да заплати 1600 лв в брой, но липсват данни да е изпълнил това си задължение.

Воден от горното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ :

ОТМЕНЯ, по жалбата на Д. Х. Д. ревизионен акт № */ 26.11.2009 г., издаден от Б Н, главен инспектор по приходите П. ТД на Н. С. град, потвърден от Д. на Д. „О.” П. ЦУ на Н. с решение № 658/ 10.05.2010 г.

ОСЪЖДА Д. „Обжалване и управление на изпълнението” да заплати на Д. Х. Д. 10 /десет/ лева разноси по делото.

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

СЪДИЯ: