

РЕШЕНИЕ

№ 3705

гр. София, 17.11.2010 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав, в публично заседание на 18.10.2010 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Павлова

при участието на секретаря Петя Кръстева и при участието на прокурора Русинов, като разгледа дело номер **5268** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „П.“ О., Г. Г. Д. срещу ревизионен акт № 900710 от 16.03.2010 г., издаден от Р И Т на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на Н. С., офис „Б“, потвърден с решение № 771 от 31.05.2010 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ – Г. С. П. ЦУ на Н..

Жалбоподателят твърди, че оспореният ревизионен акт е издаден в нарушение на материалния закон и иска отмяната му, като моли съдът да приложи нормата на § 18, ал. 4 от ЗИДЗДДС (в сила от 01.01.2009 г.) по отношение на осъществения от дружеството ВОП съгласно фактура № 30474 от 23.03.2007 г. за доставка на товарен автомобил марка „Ивеко Евростар 440Е42 6 Х2“.

Ответната страна – Д. на дирекция „О.“ – Г. С. П. ЦУ на Н., не изразява становище по жалбата.

Ответната страна – Д. на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ – Г. С. П. ЦУ на Н., представлявана от юрк. М изразява становище за неоснователност на жалбата и претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът от С градска прокуратура счита, че жалбата е неоснователна.

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

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 900710 от 11.11.2009 г., издадена от А К К на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „ДОК“ П. ТД на Н. Б е

възложено извършването на ревизия на „П.“ О. за определяне на задълженията по ЗДДС за периода от 01.03.2009 г. до 30.06.2009 г. включително. Процесната ЗВР е надлежно връчена на управителя на дружеството на 24.11.2009 г.

Съставен е ревизионен доклад № 900710 от 22.02.2010 г., с който се прави предложение да бъде отказано претендираното от ревизирия субект право на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 606,65 лева.

Ревизирианият субект не е подал възражение срещу ревизионния доклад в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизионното производство приключва с РА № 900710 от 16.03.2010 г., издаден от Р И Т на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на Н. С., оправомощена със ЗОКО № К 900710 от 25.02.2010 г., издадена от Е А В – началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ П. ТД на Н. С., упълномощена съгласно заповед № РД – 01-6 от 05.01.2010 г. на директора на ТД на Н. С..

В хода на ревизията е констатирано, че на 23.03.2007 г. дружеството е придобило товарен автомобил марка „Ивеко евростар“ 440 E426X2 на стойност 22000 евро (с левова равностойност 43 028,26 лева) от доставчик в И с VIN IT*2 по фактура № 30474 от 23.03.2007 г.

Доставчикът е третирал извършената продажба като вътреобщностна доставка.

Установява се, че ревизирианият субект е регистриран по ЗДДС на 26.03.2007 г. по реда на чл. 100, ал.1 от ЗДДС – регистрация по избор независимо от регистрирания оборот.

На дружеството – жалбоподател е извършена ревизия за периода от 26.03.2007 г. – 31.12.2007 г., като съгласно издадения ревизионен акт № 0100-800325 от 31.07.2008 г., издаден от В И Колджиев –старши инспектор по приходите в ТД на Н. Б на „П.“ О. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура за данъчен период м.03.2007 г. По отношение на законосъобразността на посочения РА е налице влязло в сила решение № 68 от 17.07.2009 г. по адм. дело № 1424/2009 г. по описа на Административен съд С. град, 18 състав.

Констатирано е също, че лицето е издало протокол № 1 от 31.03.2009 г. по чл. 117 от ЗДДС, в който е отразена фактура № 30474 от 23.03.2007 г. ; посочен е доставчика; основанието за начисляване на данъка; данъчната основа, ставката на данъка и размера на дължимия данък – 8650, 65 лева.

П. тези факти органите по приходите са приели, че се касае за вътреобщностно придобиване на стока по смисъла на чл. 13, ал. 1 от ЗДДС, като данъчното събитие е настъпило на 23.03.2007 г. и данъкът е бил изискуем от задълженото лице на посочената дата. В РД и в РА е посочено, че на основание чл. 99 от ЗДДС и с оглед стойността на придобиването (повече от 20 000 лева) за „П.“ О. е възникнало задължение да подаде заявление за задължителна регистрация П. ВОП не по-късно от 7 дни преди датата на възникване на данъчното събитие за придобиването. Дружеството е регистрирано след този 7-дневен срок на 26.03.2007 г. на основание чл. 100, ал. 1 от ЗДДС. Въз основа на това е обоснован изводът, че за ревизирия субект е съществувала възможност да упражни правото на приспадане на данъчен кредит по реда на чл. 74 от ЗДДС (по отношение на придобити активи преди датата на регистрацията), като е следвало да включи придобития актив в регистрационния опис на наличните активи към датата на регистрацията и да упражни предвиденото в цитираната материалноправна норма през периода на регистрацията или през един от следващите три данъчни периода. Съобразно това и с оглед неупражняването на

правото през м.03, м.04, м.05 и м.06.2007 г. по реда на чл. 74 от ЗДДС от страна на дружеството – жалбоподател е направено заключението, че за ревизираното лице не възниква право на приспадане данъчен кредит на основание чл. 73 а и § 18 от ПЗР на ЗИДЗДДС (в сила от 01.01.2009 г.) по процесната фактура № 30474 от 23.03.2007 г. за данъчен период м.03.2009 г.

Ревизионният акт е връчен на управителя на ревизираното лице на 30.03.2010 г., като срещу него е подадена жалба до директора на дирекция „О.” – Г. С. с вх. № 5182 от 15.04.2010 г. по описа на ТД на Н. С., офис Б.

В срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК решаващият орган се е произнесъл с решение № 771 от 31.05.2010 г., с което е потвърден РА № 900710 от 16.03.2010 г., издаден от Р И Т на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на Н. С. относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 8605,65 лева за данъчен период м.03.2009 г.

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

Видно от данните по делото решение № 771 от 31.05.2010 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – Г. С. П. ЦУ на Н. е връчено на управителя на ревизирания субект на 17.06.2010 г., като жалбата е подадена чрез дирекция „О.” – Г. С. с вх. № 53-00-503 от 02.07.2010 г. с дата на пощенското клеймо 01.07.2010 г. Следователно, жалбата на „П.” О. се явява подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна и същата е процесуално допустима. Разгледана по същество е и основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността 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.

Ревизионният акт, потвърден с решение № 771 от 31.05.2010 г. на директора на дирекция „О.” – Г. С. П. ЦУ на Н. 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. Според този текст - 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 900710 от 25.02.2010 г. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определена Р И Т на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на Н. – С. град. Процесната ЗОКО е издадена от Е А В, заемаща длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” на ТД на Н. С., която е оправомощена да издава заповеди за възлагане на ревизии и заповеди за определяне на компетентен орган съгласно заповед № РД – 01-6 от 05.01.2010 г. на директора на ТД на Н. С.. Ревизионният акт е издаден от Р И Т на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на Н. С. град. П. наличието на така описаните доказателства се обосновава изводът, че ревизионният акт в обжалваната му част е издаден от орган, разполагащ с материална компетентност.

Ревизионният акт е издаден П. неправилно приложение на материалния закон по следните съображения:

По делото няма спор относно фактите, а спорът се свежда до това дали може да се приложи нормата на § 18, ал. 4 от ЗИД на ЗДДС във връзка с чл. 73а от ЗДДС за данъчен период м.03.2009 г. и да бъде признато на жалбоподателя правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 8605,65 лева по процесната фактура № 30474 от 23.03.2007 г., издадена от доставчик в И с VIN IT*2 за периода 01.03-31.03.2009 г.

Съгласно чл. 99, ал. 1 от ЗДДС на регистрация по този закон подлежи всяко данъчно незадължено юридическо лице и данъчно задължено лице, което не е регистрирано на основание чл. 96, 97, 98, чл. 100, ал. 1 и 3 и чл.102 и което извършва вътреобщностно придобиване на стоки.

Към датата на доставката (23.03.2007 г.) дружеството е данъчно незадължено юридическо лице, т. е. не е регистрирано по ЗДДС, както и че е извършило на същата дата вътреобщностно придобиване на стока (товарен автомобил) по фактура № 30474 от 23.03.2007 г., издадена от доставчик в И с VIN IT*2.

Съгласно чл. 99, ал. 2 от ЗДДС алинея 1 не се прилага, когато общата стойност на облагаемите вътреобщностни придобивания за текуща календарна година не надвишава 20 000 лв. Безспорно ревизирият субект не попада в тази хипотеза, тъй като стойността на доставката на стоката е 22 000 евро с левова равностойност 43 028,26 лв.

На основание чл. 99, ал. 3 от ЗДДС за лицата по ал. 2 възниква задължение за подаване на заявление за регистрация по този закон не по-късно от 7 дни преди датата на възникване на данъчното събитие за придобиването, с което общата стойност на облагаемите вътреобщностни придобивания надвиши 20 000 лв. Вътреобщностното придобиване, с което се надхвърли посоченият праг, подлежи на облагане с данък по този закон. В процесния случай ВОП на товарния автомобил, осъществен с фактура № 30474 от 23.03.2007 г. надхвърля прага по ал. 2 със сумата от 23 028,26 лева.

Основанието за начисляване на данъка е вътреобщностно придобиване, по смисъла на чл. 13, ал. 1 от ЗДДС - налице е придобиването на правото на собственост върху стока, която се транспортира до територията на страната и доставчикът е лице, регистрирано за целите на ДДС в И, държава -членка на ЕС. Данъчното събитие за вътреобщностното придобиване възниква на датата, на която би възникнало данъчното събитие П. доставка на територията на страната - на датата на прехвърляне на собствеността върху стоката. Следователно, в конкретния случай датата на данъчното събитие е 23.03.2007 г., тъй като на тази дата с издаване на фактурата е прехвърлена собствеността на процесната вещ, като товарен автомобил, с посочена марка, индивидуализиран № на рама. Установява се, че действително от дружеството не са изпълнени изискванията на чл. 99, ал. 3 от ЗДДС за задължителна регистрация в указания 7-дневен срок преди датата на данъчното събитие, като „П.” О. е регистрирано по ЗДДС на 26.03.2007г. Видно от събраните в хода на ревизията доказателства за доставката е съставен протокол по чл. 117 от ЗДДС за м.03.2009 г. и е налице отразяване на доставката в дневника за покупки за същия данъчен период. П. тези факти се поставя въпроса дали може да намери приложение нормата на § 18, ал. 4 от ЗИД на ЗДДС (в сила от 01.01.2009 г.) вр. чл. 73 а от ЗДДС, доколкото е налице влязъл в сила индивидуален административен акт - РА № 800325 от 31.07.2008 г., с който е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура за м.03.2007 г. е обжалван по административен и по съдебен ред, като жалбата на дружеството е отхвърлена като неоснователна с влязло в сила решение № 68 от 17.07.2009 г. по адм. дело № 1424/2009

г. по описа на Административен съд С. град, 18 състав.

Настоящият съдебен състав намира, че незаконосъобразно органите по приходите не са приложили нормата на § 18, ал. 4 от ЗИД на ЗДДС (в сила от 01.01.2009 г.) вр. чл. 73 а от ЗДДС. С влизането в сила на ЗИД на Закона за данък върху добавената стойност (ДВ, бр. 106 от 2008 г., в сила от 01.01.2009 г.), въвеждащ разпоредбите на Директива 2007/74/ЕО на Съвета от 20 декември 2007 г. относно освобождаването от данък върху добавената стойност и акциз на стоки, внасяни от лица, пътуващи от трети страни (ОВ, L 346/6 от 29 декември 2007 г.), и предвид решение на СЕО от 08.05.2008 г. по обединени дела C-94 и C-95 от 2007 г., тълкуващо приложението на чл. 18, § 1, б. "г" и чл. 22 от Шеста директива 77/388, се налага изводът, че когато регистрираното лице не е приложило принципа на обратното начисляване на ДДС по получена от него доставка на стока или услуга и впоследствие приходната администрация начисли този данък и го вземени като задължение на лицето, тя не може същевременно да не му признае правото на данъчен кредит. Късното начисляване на ДДС, когато е резултат от допуснато неизпълнение на задължения за счетоводно отразяване на доставката, може да бъде отстранено по реда на чл. 126 от ЗДДС. Съобразяването с тълкуването на § 1, б. "г" на чл. 18 и на чл. 22 от Шеста директива 77/388, изменена с Директива 2000/17, и на съответстващите им норми от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, в сила от 01.01.2007 г., както и на ал. 2 вр. ал. 1 вр. ал. 3 на § 18 от ЗИД на ЗДДС (ДВ, бр. 106 от 2008 г.) налага извод за незаконосъобразно отказване на правото на приспадане на данъчен кредит за ДЗЛ, когато самоначисляването и упражняването на правото на приспадане е след сроковете, визирани в чл. 71, ал. 2 от закона, както и когато не са спазени някои от изискванията за начисляване. Нормата на § 18, ал. 2 от ЗИД на ЗДДС урежда с обратно действие като правомерно упражнено правото на данъчен кредит от регистрирано лице - получател по доставка или вносител, за което данъкът е станал изискуем като лице - платец по глава осма, до влизането в сила на този закон, което е начислило данък по реда на чл. 86, ал. 1 и е упражнило правото си на данъчен кредит след изтичането на срока по чл. 72, ал. 1 от ЗДДС. В ал. 3 на § 18 от ЗИД на ЗДДС (ДВ, бр. 106 от 2008 г.) е указано, че ал. 2 и чл. 73а се прилагат и за неприключилите към датата на влизане в сила на този закон административни и съдебни производства, а нормата на § 18, ал. 4 урежда и възможността лицата да упражнят правото на приспадане на данъчен кредит. П. наличието на влязъл в сила административен акт за непризнаване на правото на данъчен кредит, като включат протокола за начисляване на данъка в дневника за покупки за данъчен период м.01.2009 г. или за някой от следващите 6 месечни периода. За да бъде приложена нормата на § 18, ал. 4 от ЗИД на ЗДДС, трябва да може да намери приложение и нормата на чл. 73 а от ЗДДС, съгласно която П. доставки, данъкът за които е изискуем от получателя, правото на приспадане на данъчен кредит е налице и когато доставчикът на стоката не е издал документ, който отговаря на изискванията на чл. 114, и/или получателят не разполага с документ по чл. 71, т. 2, 4 и 5, и/или получателят не е спазил изискванията на чл. 72, ако доставката не е укрита и данни за нея са налични в счетоводството на получателя. В случая по категоричен начин се установява, че доставката не е била укрита и за нея е имало данни в счетоводството, като ревизираното лице не е съставило протокол по чл. 117 от ЗДДС до края на 2007 г., но е издало такъв през м.03.2009 г. и го е отразило в дневника за покупки за данъчен период м.03.2009 г. Следователно, П. наличието на влязъл в сила индивидуален административен акт за непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит по

процесната доставка за данъчен период м.03.2007 г. се установява, че са налице и другите предпоставки по § 18, ал. 4 от ЗИД на ЗДДС – лицето е съставило протокол по чл. 117 от ЗДДС, който го е отразил в дневника за покупки за м.03.2009 г. Това означава, че незаконосъобразно органите по приходите са направили извод за липсата на условия за признаване на правото на данъчен кредит на ревизирувания субект в размер на 8605, 65 лева за данъчен период м.03.2009 г. В тази връзка следва да се посочи, че неизпълнението на изискването по чл. 99, ал. 3 от ЗДДС обуславя реализирането на административно-наказателна отговорност на ревизираното лице по чл. 178 от ЗДДС, а не до заключението, че следва да му бъде отказано правото на данъчен кредит поради неизпълнението на изискването по чл. 74, ал. 2, т. 3 от ЗДДС – непредставяне на регистрационен опис на придобитите към датата на регистрацията активи, без да бъде зачетено действието на § 18 от ЗИД на ЗДДС (в сила от 01.01.2009 г.). В този смисъл решение № 1481 от 04.02.2010 г. по адм. дело № 11146/2009 г. по описа на Върховния административен съд, I отделение.

По тези съображения настоящият съдебен състав намира, че жалбата на „П.” О. е основателна и оспореният ревизионен акт следва да се отмени като незаконосъобразен. На жалбоподателя не се дължи присъждане на разносните по делото, тъй като същият не е направил такова искане.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд С. град, I отделение, IV състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на „П.” О. ревизионен акт № 900710 от 16.03.2010 г., издаден от Р И Т на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на Н. С., офис „Б”, потвърден с решение № 771 от 31.05.2010 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – Г. С. П. ЦУ на Н..

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: