

РЕШЕНИЕ

№ 1553

гр. София, 22.03.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 16 състав, в
публично заседание на 05.10.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Гергана Мартинова и при участието на
прокурора Георгиев, като разгледа дело номер **4149** 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. № 11051 от 04.06.2010 година, подадена от Я. Г. Е., чрез
управителя Я. Георгиев А., срещу Ревизионен акт №[ЕИК]/11.01.2010 г., издаден от М.
И. К., старши инспектор по приходите в ТД на НАП – С., офис П., потвърден с
Решение № 562/22.04.2010 г. на Директора на Дирекция О. – [населено място], при ЦУ
на НАП.

В обстоятелствената част на жалбата жалбоподателят конкретизира, че оспорва
ревизионния акт, в частта относно: начислен на основание чл. 151, ал.3, във връзка с
чл.26 и чл.27 от ЗДДС данък върху добавената стойност за реализиран от Я. Г. Е. след
01.01.2007г. наличен автомобил преди 01.01.2007г.; относно доначислен ДДС за
доставки, с изпълнител А. О. – Италия и относно повторно начислен ДДС в размер на
860,60лв. през данъчен период м. юни 2008г., който е бил начислен от дружеството
през м. ноември 2007г. Според жалбоподателя, незаконосъобразно в резултат от
ревизията е начислен данък, на основание чл. 151, ал.3, вр. чл. 26 и чл. 27 от ЗДДС за
реализирания от Я. груп Е. след 01.01.2007 г. автомобил втора употреба, закупен преди
тази дата. Твърди, че за вноса на автомобила е съставен единен административен
документ и за доставката е заплатен ДДС начислен върху данъчна основа, определена
по реда на Постановление № 2 на МС, действащо към момента на вноса. С отмяната на
постановлението, считано от 01.01.2007 г. данъчната основа при внос се определя
съгласно общите разпоредби на ЗДДС и Закона за митниците. Тъй като автомобилът е

придобит при действието на правна уредба, която е различна от тази, която е в сила към датата на реализацията му, дружеството следва да прилага общия ред на облагане. Последното жалбоподателят счита като основание спрямо доставката, извършена от него на процесния автомобил втора употреба да не бъде прилаган специалния ред по чл. 151, ал.3 и 4 от действащия ЗДДС.

На следващо място жалбоподателят излага съображения, че всички фактури, издадени във връзка с доставките от А. О. Италия, първоначално са били издадени в режим В., независимо че са договорени на марж. При проверка на доставчика от компетентните органи в Италия е установено, че същият няма право да извършва доставки при условията на В.. На Я. груп О. впоследствие са издадени нови фактури при режим на доставка на марж. Според жалбоподателя, посоченото обстоятелство не е взето предвид от ревизиращите органи.

Жалбоподателят твърди, че за данъчен период м. ноември 2007г. в дневника за продажби на Я. груп О. е отразена фактура № 700128/31.10.2007г., с протокол № 31 и е начислен ДДС в размер на 860,00лв. Същият протокол, по същата доставка, за същия автомобил е отразен в дневника за покупки за данъчен период м. ноември 2007г., като данъкът в размер на 860,60лв. е посочен като данъчен кредит. Автомобилът, за доставката на който е издадена посочената фактура е реализиран през м. юни 2008г. като е избран ред за облагане по чл. 143 от ЗДДС. В ревизионното производство е начислен ДДС в размер на 860,60лв. по тази доставка, което, според жалбоподателя представлява двойно облагане, тъй като данъкът е бил начислен в данъчен период м. ноември 2007г.

В заключение е изразено искане за отмяна на РА №[ЕИК]/11.01.2010 г., издаден от М. И. К., старши инспектор по приходите в ТД на НАП – С., офис П. в посочените по-горе части.

В открито съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адвокат З. и адвокат С., които поддържат жалбата и искането за отмяна на ревизионния акт. Претендират присъждане на направените във връзка с делото разноски.

Ответникът – Директор на Дирекция О. – С., при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, юрисконсулт М. оспорва жалбата и изразява искане същата да бъде отхвърлена като неоснователна.

Прокурорът изразява становище за неоснователност на жалбата.

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 № 900172/17.07.2009 г., изменена със Заповед № 900247/27.10.2009 г. - издадени от В. С. Д., началник отдел „Контрол” в ТД на НАП П. и в изпълнение на Решение № 882/03.07.2009 г. на директора на Дирекция О. С., е възложено извършването на ревизия на Я. груп Е., за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди от 01.07.2007 г. до 31.12.2007 г., от 01.02.2008 г. до 31.03.2008 г. и от 01.05.2008 г. до 31.07.2008 г. ЗВР са връчени на упълномощено от дружеството лице, съответно на 27.07.2009 г. и на 02.11.2009 г. Ревизията се явява повторна, по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК.

В резултат на проведената ревизия е издаден Ревизионен доклад /РД/ № 9000247/11.12.2009 г., който е връчен упълномощено от дружеството лице на 14.12.2009 г.

Ревизираното лице не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и не е подало писмено възражение срещу издадения ревизионен доклад.

Ревизията приключва с РА № [ЕГН]/11.01.2010 г., издаден от М. И. К., на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С., офис П., упълномощена със Заповед № К 9000247/11.12.2009 г. за определяне на компетентен орган.

РА № [ЕГН]/11.01.2010 г., издаден от М. И. К. на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С., офис П. е връчен на упълномощено от Я. груп Е. лице на 14.01.2010 г. и в законоустановения срок е обжалван пред директора на Дирекция О. – С., при ЦУ на НАП с жалба вх. № ИТ-00-639/28.01.2010 г. на ТД на НАП – С., офис П.. При условията на чл. 156, ал.6 от ДОПК, вр. чл. 150, ал.1 от ДОПК е постановено решение от директора на Дирекция О. – С. № 562/22.04.2010 г., с което ревизионният акт е потвърден в обжалваната част.

Жалбата, адресирана до Административен съд – София град, във връзка, с която е образувано настоящото производство е подадена по пощата на 13.04.2010г., при условията и в срока по чл. 156, ал.5 от ДОПК, чрез директора на Дирекция О. – С., където е получена с вх. № 53-00-281/15.04.2010г.

При така установеното от фактическа страна, съдът, в решаващия състав, обоснова следните правни изводи:

Жалбата е допустима – подадена е в рамките на законоустановения срок за оспорване и от лице, което притежава процесуална легитимация като адресат на оспорения акт, с който се определят задължения. Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

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. На основание разпоредбата на чл. 160, ал.1, вр. ал. 3 и ал. 4 от ДОПК съдът следва да реши делото по същество, като не може да върне преписката на компетентния административен орган.

Р. акт 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-900247/11.12.2009г., 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 № 68/08.05.2008 г., издадена от директора на ТД на НАП – [населено място], компетентен орган, по смисъла на чл. 112, ал.2, т. 1 от ДОПК към момента на издаване на ЗВР (ТД на НАП – П. преминава в структурата на ТД на НАП – С. по силата на Решение № РМФ-286/19.12.2009г. на Управителния съвет на Националната агенция за приходите). РА е съставен в предвидената форма съгласно чл.119 и чл. 120 от ДОПК. В производството по издаването му не са допуснати съществени процесуални нарушения. При ревизията за данъчен период м.07.2007 г. е доначислен ДДС в размер на 1646,00 лв., представляващ разликата между ползвания за покупката/вноса на автомобил данъчен кредит и начисления данък при продажбата на същия автомобил за посочения период на 2007 г. Ревизиращият екип е направил констатациите относно спорното МПС, като е проверил документа на придобиване, декларирането му в дневника за покупки, данъчната основа, начисления данък от една страна и от друга - аналогични данни при продажбата на същия. При анализ на данните е видно, че посочената данъчна основа в документа за придобиване не съответства на размера на данъка.

Установено е, че лек автомобил „Ситроен“ с № на шаси 7U6UA0012020671 е придобит от Я. груп Е. с МД 71720/18.08.2006 г. с митническа облагаема стойност /М./ - 1 956,00 лв. и ДДС 2 646,00 лв. При придобиването на автомобила, е спазено изискването на чл. 29, ал. 5 от ЗДДС /отм./, като начисленият на жалбоподателя данък е равен на определения в документа за внос данък в размер на 2 646,00 лв.

Констатирано е, че описаният подробно индивидуализиран автомобил е продаден от дружеството с фактура № 48/17.07.2007 г. с данъчна основа 5 000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1 000,00 лв.

При съпоставка между данъчната основа, върху която е начислен ДДС при придобиването - 1 956,00 лв. и данъчната основа, върху която е начислен ДДС при продажбата - 5 000,00 лв. е видно, че е налице разлика в данъчните основи. Налице е и разлика между ползвания данъчен кредит и начисления данък, като последният е по-малък с 1 646,00 лв.

Жалбоподателят застъпва тезата, че ревизиращият екип не е извършил коректно съпоставка между данъчните основи, така както изисква разпоредбата на чл. 151, ал. 3 от ЗДДС - данъчната основа не може да бъде по-ниска от данъчната основа при придобиването на стоката, или от данъчната основа при внос.

Настоящата инстанция намира жалбата за основателна в тази ѝ част.

Според настоящия съдебен състав, основателен е доводът на жалбоподателя, че разпоредбата на чл. 151, ал. 3 от ЗДДС, на която се позовава органът по приходите не може да намери приложение. Според чл. 143, ал. 1 от ЗДДС, разпоредбите на тази глава /глава XVII „Специален ред на облагане на маржа на цената“, в която се намира и нормата на чл. 151, ал. 3/ се прилагат за доставка, извършена от дилър на стоки втора употреба, произведения на изкуството, предмети за колекции, антикварни предмети, доставени му на територията на страната (включително внесени) или от територията на друга държава членка от:

1. данъчно незадължено лице;
2. друго данъчно задължено лице като предмет на освободена доставка по чл. 50;
3. друго данъчно задължено лице, което не е регистрирано по този закон;
4. друг дилър, прилагащ специалния ред на облагане на маржа на цената.

Жалбоподателят има качеството на дилър на стоки втора употреба по смисъла на § 1, т. 23 от ЗДДС, а именно: „данъчно задължено лице, което в процеса на икономическата си дейност закупува, придобива или внася стоки втора употреба, произведения на изкуството, предмети за колекции и антикварни предмети с цел да ги продаде, независимо от това, дали лицето действа като комисионер по смисъла на Търговския закон“. Не е спорно, че доставката е осъществена от територията на друга държава - членка при наличие на някое от изброените в чл. 1, т. от 1 до 4 на чл. 143 от ЗДДС условия. Посоченото в скобите на разпоредбата на чл. 143, ал.1 от ЗДДС, а именно изразът (включително внесени) е добавено със ЗДБРБ/2007 г., ДВ, бр. 108/06 г. в сила от 01.01.07 г. Следователно, при първоначалния текст законодателят е имал предвид доставки, осъществени на територията на страната или от територията на друга държава членка. Тази редакция на закона и изразът „друга държава членка“ предполагат, че текстът следва да се прилага тогава, когато стоките втора употреба са доставени на дилъра или придобити от него след влизането на Р. България в Европейския съюз на 01.01.2007 г. Допълнението „включително внесени“ има предвид внос от трети страни, но не е основание да се приеме, че именно чрез това допълнение се включват в приложното поле на правната норма и внесените стоки втора употреба

преди влизането в сила на закона. Така изложеното становище се подкрепя от това, че в глава XVII от закона е уреден нов, различен ред, включващ правила за упражняването и ползването на данъчен кредит от дилъра за получените или внесени от него стоки, когато е избрал общия ред за облагане, различни от реда по отменения закон и на практика неприложими по отношение на дилърите, внесли или придобили стоките втора употреба преди 01.01.2007 г. В конкретния случай, не е спорно, а и е видно от констатациите в самия РА, че жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит по общия ред на отменения ЗДДС при вноса на автомобилите през 2006 г. Именно поради това, доначисляването на ДДС при продажбите на автомобилите е мотивирано от органа по приходите и с това, че неговият размер не може да бъде по-малък от размера на ползвания данъчен кредит при придобиването им. Посоченото означава, че касаторът няма как да приложи специалния ред на облагане по маржа на цената по глава XVII от ЗДДС, тъй като не може да изпълни изискването на чл. 147, ал. 5. При общия ред, обаче, в новия ЗДДС е налице едно ново изискване във връзка с правото на данъчен кредит за придобитите или внесени от дилъра стоки втора употреба, което няма как да бъде изпълнено в конкретния случай, а именно - това по чл. 151, ал. 4 от ЗДДС. Посоченият законов текст предвижда, че правото на данъчен кредит за получените или внесените от лицето стоки, за които не се прилага специалния ред за облагане на маржа, възниква и се упражнява в данъчния период, през който данъкът за последващата доставка на стоките е станал изискуем. В случая, обаче, правото на данъчен кредит е вече упражнено при вноса и не може да бъде упражнено при последващата доставка. От изложеното следва, че след като правото на данъчен кредит се упражнява по общите правила на закона, то и за определянето на данъчната основа при последващата доставка следва да се приложат отново общите правила - в случая тези по чл. 26 от ЗДДС, доколкото в чл. 27, ал. 1 няма изрично посочване на процесните доставки.

Правилно е посочено в мотивите на ревизионния акт, че за да бъде спазен принципът и механизмът на облагане с ДДС като косвен, многофазен и некумулятивен данък, начисленият ДДС при продажбите не може да бъде по-малък от размера на ползвания данъчен кредит при придобиването им, но това следва да се постига чрез прилагането на правните норми, които трябва да са ясни и точни и да не се налага разширителното им тълкуване.

С оглед на изложеното, оспореният РА №[ЕИК]/11.01.2010 г. на ТД на НАП – [населено място], офис П. следва да бъде отменен в частта му относно доначислен ДДС в размер на 1646,00 лв., представляващ разликата между ползвания за покупката/вноса на автомобила данъчен кредит и начисления данък при продажбата на същия автомобил за данъчен период 01.07 – 31.07.2007 г.

Жалбоподателят оспорва определения на основание чл. 151 от ЗДДС данък за доставки /В./ от А. О. Италия на стоки втора употреба, при дилъри, избрали да прилагат общия ред на облагане. Твърди, че всички фактури от този доставчик, макар и договорени на марж, първоначално са били издадени в режим В., като по-късно, в резултат на извършени от италианските компетентни органи проверки и по техни указания са издадени нови фактури при режим на доставка на марж. Счита, че актът е незаконосъобразен, тъй като така посоченото обстоятелство не е съобразено от ревизиращия орган, в следствие на което неправилно с РА е извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит и е доначислен данък.

Във връзка с отчетени В. от посочения италиански доставчик А. О., с РА са извършени

корекции, при определяне на резултатите за следните данъчни периоди: м. 8,м.9, м.11,м.12 2007 г., м.6 и м.7 2008 г.

Извършените корекции са въз основа на следните установени при ревизията факти и обстоятелства:

За данъчен период м.8/2007 г. е констатирано, че в дневника за покупки на Я. груп О. неправилно е отразен осъществен В. от А. О. като доставка по марж. При продажбата на така внесено МПС, в дневника за продажби жалбоподателят е начислил данък на марж.

Констатирано е, че осъщественото В. с ф-ра № 5111/16.03.2007 г. е отразено като покупка на марж със стойност 1 565,00 лв. В РА е прието, че на основание чл. 84 от ЗДДС по цитираната фактура за В. се дължи ДДС в размер на 313,00 лв. Органът по приходите е приел, че за цитираната фактура по В. на автомобил, при продажбата на който в последствие е приложен специалния ред на облагане на маржа, на основание чл. 147, ал. 5 от ЗДДС не възниква право на приспадане на данъчен кредит на начисления при придобиването данък, защото същият участва при определянето на дължимия ДДС по марж, съгласно чл. 88, ал. 1 от ППЗДДС при продажбата на автомобила.

За конкретната продажба по ф-ра № 54/11.08.2008 г. е установено, че дължимия по чл. 88, ал. 1 от ППЗДДС данък на марж е в размер на 53,67 лв. Начисленият от дружеството ДДС е в размер на 100,00 лв. С протокол № 26А - отразен в дневника за продажби м.10/2007 г. по ф-ра № 54 е доначислен ДДС в размер на 5,83 лв. При така установените обстоятелства е прието, че е налице надвнесен данък в размер на 52,16 лв.

При аналогичен на посочения по-горе начин на данъчно третиране на В. от посочения доставчик А. О., с РА са извършени корекции на резултатите по отделните периоди както следва: за м.9/2007 г. е доначислен ДДС на основание чл. 84 от ЗДДС в размер на 2 542,60 лв. и е определен надвнесен ДДС в размер на 479,66 лв.

За м. 12/2007 г. е констатирано, че доставката от А. О. на автомобил Мерцедес е отразена в дневника за покупки чрез протокол № 200/19.12.2007 г. в колона без право на данъчен кредит - 978,00 лв. Органът по приходите е установил, че посочената доставка е В.. В тази връзка в акта е посочено, че дружеството е следвало в дневника за продажби за м.12/2007 г. върху доставната стойност в размер на 978,00лв. с протокол да се начисли ДДС в размер на 195,60 лв. Установено е, че данък не е начислен, поради което на основание чл. 84 от ЗДДС по цитираната фактура за В., с РА е доначислен ДДС в размер на 195,60 лв.

Установено е, че процесното МПС - Мерцедес е продадено, за което е издадена ф-ра № 74/12.12.2007 г. на обща стойност 1 900,00 лв., като е избран реда на облагане на марж по чл. 143 от ЗДДС. Сумата е отразена в колони „Общ размер на доставки със ставка 0 по глава III от закона“. Определен е дължим данък на марж съгласно чл. 88, ал. 1 от ППЗДДС в размер на 121,07 лв. Констатирано е, че ДДС в размер на 199,00 лв. е начислен в общ маржов протокол. При така установените обстоятелства е прието, че е налице надвнесен данък в размер на 77,93 лв.

По отношение на цитираната фактура за В., на основание чл. 147, ал. 5 от ЗДДС в акта е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит,

защото дилърът няма право на данъчен кредит за получени или внесени от него стоки, за които прилага специалния ред на облагане на маржа.

В съдебното производство, от страна на жалбоподателя са представени: фактура № 07_00230/VM от 31.12.2007г., издадена от А. О. Италия, относно автомобил с купе JMP0NH77W1X004562, фактура № 07_00101/VI от 11.09.2007г. относно същия автомобил, кредитна нота № 07_00288/VI от 31.12.2007г. относно лек автомобил купе JMP0NH77W1X004562;

фактура № 07_00246/VM от 31.12.2007г., издадена от А. О. Италия, относно автомобил с купе WF0HXXGAJH2T31380, фактура № 07_00123/VI от 12.10.2007г. относно същия автомобил, кредитна нота № 07_00244/VI от 31.12.2007г. относно лек автомобил купе WF0HXXGAJH2T31380;

фактура № 07_00251/VM от 31.12.2007г., издадена от А. О. Италия, относно автомобил с купе W0LOTGF08X5005192, фактура № 07_00128/VI от 31.10.2007г. относно същия автомобил, кредитна нота № 07_00249/VI от 31.12.2007г. относно лек автомобил купе W0LOTGF08X5005192;

фактура № 07_00255/VM от 31.12.2007г., издадена от А. О. Италия, относно автомобил с купе WDB2021331A655242, фактура № 07_00136/VI от 27.11.2007г. относно същия автомобил, кредитна нота № 07_00253/VI от 31.12.2007г. относно лек автомобил купе WDB2021331A655242.

Представени са дневници за покупки и справки-декларации на Я. груп Е.-гр. П. за данъчни периоди декември 2007г, януари 2008г., февруари 2008г., юни 2008г., юли 2008г., август 2008г., септември 2008г., октомври 2008г., ноември 2008г., в удостоверение на обстоятелството, че посочените кредитни известия и фактури във връзка с промяна на режима на доставка не са включени в отчетните регистри и право на данъчен кредит по тях не е упражнено в срока по чл. 72 от ЗДДС.

Жалбоподателят е направил искане, от страна на ответника да бъде представена събраната по служебен път информация от Р. Италия, от която да е видно дали представените и описани по-горе фактури и кредитни известия са издадени от А. О. Италия, през кой данъчен период са декларирани и по какъв начин /ВОД или на марж/, извършвана ли е корекция на вече декларирани доставки, през кой период и на какво основание и дали е уведомен получателя за извършената корекция.

Поисканите доказателства са изискани от органа, извършил ревизията. В изрично представено становище по делото от ответника е направено изявление, че писмените доказателства, представени от жалбоподателя не са били предоставени на ревизиращия екип и за тяхното съществуване не е споменато в ревизионното производство. От ответната страна е заявено, че не може да представи доказателства, в отговор на направеното от жалбоподателя доказателствено искане.

По делото е прието заключение на съдебно-счетоводна експертиза, неоспорено от страните. Със същото се установява, че кредитните ноти и фактурите с дата 31.12.2007г., описани по-горе и представени от Я. груп Е., издадени от А. О. Италия не са включени в регистър дневник за продажбите за периодите декември 2007г. – ноември 2008г. и за същите не е упражнено право на данъчен кредит в срока по чл. 72 от ЗДДС. Доставените автомобили са реализирани. Фактурите, с които са документирани продажбите са отразени

в регистър дневник на продажбите на Я. груп Е. за съответните данъчни периоди, размерът на начисления ДДС по фактурите за продажбите и с протоколи за начисляване на ДДС е отразен в съответните справки декларации, начисленият ДДС е отразен при определяне на данъчното задължение за съответния данъчен период. Съгласно счетоводните записвания в счетоводството на Я. груп Е., взети въз основа на предоставените фактури за продажба, автомобилите са продадени от името на Я. груп Е. като негова стока. За изписване стойността на продадените автомобили са взети счетоводни операции по дебита на сметка 703 „Приходи от продажба на услуги” и по кредита на сметка 304 „Стоки” с доставната стойност на продадените автомобили. Фактурите за доставка на автомобили втора употреба, с получател Я. груп Е. са отразени по дебита на сметка 304 „Стоки” и по кредита на сметка 401 „Доставчици”. Предоставен е достъп от ТД на НАП до информационните масиви VIES, в които са отразени декларираните доставки от А. О., с получател Я. груп Е.. За периода 01.07.-30.09.2007г., на стойност 6500 евро и корекция със знак минус в размер на 6500евро; за периода 01.10.-31.12.2007г. за 2800евро и корекция със знак плюс в размер на 6600евро. Не са декларираните доставки до м. 11.2008г. Информационният масив не съдържа данни за вид документ, дата и стойност по фактури, дебитни и кредитни ноти, както и информация за начислен ДДС, поради което не може да се установи дали в декларациите на А. О. Италия е отразен ДДС.

При разпит в открито съдебно заседание вещото лице пояснява, че в счетоводството на жалбоподателя са осчетоводени първоначално издадените фактури. Представените впоследствие фактури от 31.12.2007г. и кредитните ноти не са осчетоводени. Пояснява, че за да се осчетоводят тези документи е необходимо да бъдат сторнирани първоначално осчетоводените. В случая е останало осчетоводяването на първоначално издадените фактури и не е отразена извършената корекция, но като счетоводен резултат не е налице промяна.

Настоящата инстанция намира, че жалбата, в тази част е неоснователна.

Между страните не се спори, че първоначално издадените от А. О. фактури и осчетоводени от Я. груп Е. са издадени в условията на режим В.. Жалбоподателят твърди, че в последствие от италианския доставчик е извършена корекция, издадени са кредитни ноти и фактури, които са при условията на марж на цената. В съдебно производство прилага копия на кредитните ноти и издадените след извършена корекция фактури. В рамките на ревизионното производство посочените писмени доказателства не са били представени от жалбоподателя, както и не е било изискано извършване на проверка на италианския доставчик относно осчетоводяване на фактурите и кредитните известия. Искането на жалбоподателя такава проверка да бъде извършена на етапа на оспорването на РА пред съда не може да обвърже ответника по спора. Ответната страна е длъжна да представи доказателствата, събрани в ревизионното производство, както и други, намиращи се у нея доказателства, за които е била задължена от съда. В този смисъл, ако в ревизионното производство е била извършена проверка на италианския доставчик от страна на приходната администрация и са били събрани доказателства, за ответника би било налице задължение да ги представи в

настоящото производство. В случая жалбоподателят не е представил доказателства и не е поискал задействане на процедура за обмен на информация за проверка на същите по реда на Регламент 1798/2003 на Съвета в хода на ревизионното производство. Подобно искане, в рамките на производството по обжалване по съдебен ред не задължава ответника, тъй като последният не разполага с исканите доказателства.

От друга страна, безспорно е установено, както от изявление на жалбоподателя в молба от 06.04.2011г., така и посредством заключението на съдебно-счетоводната експертиза, че в счетоводството на жалбоподателя са осчетоводени първоначално издадените фактури. Представените впоследствие фактури от 31.12.2007г. и кредитните ноти не са осчетоводени в счетоводството на Я. груп Е.. Следователно, дори да се установи, че представените фактури от 31.12.2007г. и кредитни ноти са отразени счетоводно от А. О. Италия, то жалбоподателят не би могъл да претендира право на данъчен кредит, тъй като не е спазил изискването на чл. 72 от ЗДДС относно реда на упражняване на правото на данъчен кредит.

Първоначално издадените от А. О. Италия и осчетоводени от Я. груп Е. фактури са при условията на В.. Съгласно разпоредбата на чл. 84 от ЗДДС данъкът при вътреобщностно придобиване е изискуем от лицето, което извършва придобиването. Предвид наличието на издадени фактури при условията на В. и липсата на начисляване на данък по същите от страна на Я. груп Е., като лице, което извършва придобиването, правилно ревизиращият орган е начислил, на основание чл. 84 от ЗДДС дължимия ДДС за данъчните периоди: м. 8, м. 9, м. 12 2007 г.

За м. 11/2007 г. е констатирано, че в дневника за продажби са отразени протоколи № 29 и 31 за получени В. на автомобили Форд и О. А., доставени с ф-ра 700123/12.10.2007г. и ф-ра № 700128/31.10.2007г. и начислен съответно ДДС в размер на 782,40 лв. и 860,60 лв. За същите доставки е констатирано, че в дневника за покупки са отразени посочените доставни фактури и е начислен ДДС съответно в размер на 782,40 лв. и 860,60 лв. Установено е, че процесните МПС не са продадени. За м. 7/2008 г. е констатирано, че доставката от А. О. на МПС „Форд Ескорт“ е отразена в дневник за покупки чрез ф-ра № 66/31.07.2008 г. в колона без право на данъчен кредит. - 978,00 лв. Установено е, че посочената доставка е В.. В тази връзка в РА е посочено, че дружеството е следвало в дневника за продажби за м. 7/2008 г. върху доставната стойност в размер на 978,00 лв. с протокол да начисли ДДС в размер на 195,60 лв. Установено е, че данъкът не е начислен, поради което на основание чл. 84 от ЗДДС по цитираната фактура за В., с РА е доначислен ДДС в размер на 195,60 лв. Установено е, че процесното МПС - Форд ескорт не е продадено и е налично.

Съгласно чл. 147, ал. 1 от ЗДДС дилърът има право на данъчен кредит за придобитите или внесени от него други стоки и услуги, които използва само за извършване на доставки по тази глава. Съгласно ал. 5 на чл. 147 от ЗДДС дилърът няма право на приспадане на данъчен кредит за получени или внесени от него стоки, за които прилага специалния ред на облагане на маржа. Според правилото на чл. 151, ал. 1 от ЗДДС дилърът може да прилага общия ред за облагане по закона на доставката на стоки втора употреба. По силата на

ал. 2 от чл. 151 от ЗДДС правото по ал. 1 се упражнява от лицето за всяка отделна доставка, като в издадената фактура не се посочва, че се прилага специалният ред по тази глава. Съгласно ал. 4 от чл. 151 на ЗДДС, в случаите по ал. 2 правото на данъчен кредит за получените или внесените от лицето стоки, за които не се прилага специалния ред за облагане на маржа, възниква и се упражнява в данъчния период, през който данъкът за последващата доставка на стоките е станал изискуем.

Следователно, предвид установената липса на реализация на автомобилите, в случая правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури не възниква в данъчните периоди м. 11/2007 г. и м.7/2008г., поради което законосъобразно, на основание чл. 151, ал. 4 от ЗДДС, за тези данъчни периоди с РА е извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите издадени от А. О..

Жалбоподателят твърди, че за данъчен период м. ноември 2007г. в дневника за продажби на Я. груп О. е отразена фактура № 700128/31.10.2007г., с протокол № 31 и е начислен ДДС в размер на 860,60лв. Същият протокол, по същата доставка, за същия автомобил е отразен в дневника за покупки за данъчен период м. ноември 2007г., като данъкът в размер на 860,60лв. е посочен като данъчен кредит. Автомобилът, за доставката на който е издадена посочената фактура е реализиран през м. юни 2008г. като е избран ред за облагане по чл. 143 от ЗДДС. В ревизионното производство е начислен ДДС в размер на 860,60лв. по тази доставка, което, според жалбоподателя представлява двойно облагане, тъй като данъкът е бил начислен в данъчен период м. ноември 2007г.

За м. 06/2008г. в РА е констатирано, че доставката от А. О. на автомобил „О. астра” е отразена в дневника за покупки за м.3/2008 г. чрез фактура № 128/31.10.2007 г. в колона без право на данъчен кредит - 4 303,00 лв. Органът по приходите е установил, че тази доставка е В.. В РА е прието, че при доставка В. е следвало в дневника за продажби м. 10/2007 г. върху доставната стойност в размер на 4 303,00 лв. да се начисли с протокол ДДС в размер на 860,60 лв. На основание чл. 84 от ЗДДС за цитираната фактура за В. е определено, че се дължи ДДС в размер на 860,60 лв. и с оглед разпоредбите на чл. 63 от ЗДДС за по-късното начисляване за периода от 15.11.2007 г. до 14.07.2008 г. е определена лихва в размер на 85,83 лв.

Установено е, че процесното МПС - „О. астра” е продадено с ф-ра № 127/02.06.2008 г. на обща стойност 5 400,00 лв. като е избран реда за облагане по чл. 143 от ЗДДС. Определен е дължим данък по чл. 88, ал. 1 от ППЗДДС в размер на 39,40 лв. Установено е, че дружеството е начислило с общ маржов протокол ДДС 182,33 лв. При така установените обстоятелства е прието, че е налице надвнесен данък в размер на 143,43 лв.

По отношение на цитираната фактура за В., на основание чл. 147, ал. 5 от ЗДДС в акта е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит, защото дилърът няма право на данъчен кредит за получени или внесени от него стоки, за които прилага специалния ред на облагане на маржа.

Видно от констативната част на ревизионния акт и ревизионния доклад, ревизиращият орган е установил, че за доставката на МПС „О. А.” с номер на рама, завършващ на 5005192, на стойност 4303,00лв. е начислен ДДС в размер

на 860,60лв. за данъчен период м. 11/2007г. За този период, предвид разпоредбата на чл. 151, ал.4 от ЗДДС е прието, че за сумата на начисления данък не възниква право на данъчен кредит. За доставката на същия автомобил, за данъчен период м. 06/2008г. е прието, че е осъществен В. и на основание чл. 84 от ЗДДС е начислен ДДС в размер на 860,60лв. Следователно, за от сумата от 860,60лв., представляваща ДДС за доставката на МПС „О. А.” с номер на рама, завършващ на 5005192 за данъчен период м. 11/2007г. е извършена корекция, на основание чл. 151, ал.4 от ЗДДС и е определено задължение в този размер. Същевременно в данъчен период м.06/2008г. за същата доставка е начислен ДДС в същия размер, независимо че в констатациите относно м.11/2007г.е прието, че данъкът е начислен.

Предвид изложеното, основателни са възраженията на жалбоподателя за повторно определяне на задължението. Р. акт следва да бъде отменен в частта му относно начисления на основание чл. 84 от ЗДДС данък в размер на 860,60лв. за данъчен период 06/2008г.

От изложеното следва, че оспореният Ревизионен акт №[ЕИК]/11.01.2010 г., издаден ТД на НАП – П. следва да бъде отменен в частта относно начислен ДДС, на основание чл. 151, ал.3, вр. чл. 26 и 27 от ЗДДС, в размер на 1646,00лв. за данъчен период 07/2007г. и в частта относно начислен ДДС на основание чл. 84 от ЗДДС в размер 860,60лв. за данъчен период 06/2008г. В останалата обжалвана част РА е законосъобразен, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна. При този изход на спора и с оглед изрично заявените претенции на страните, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК следва да бъдат присъдени направените във връзка с делото разноски, за които са представени доказателства. В случая това са: държавна такса в размер на 50,00 лв., депозит за съдебно-счетоводна експертиза в размер на 400,00лв. и възнаграждение на един адвокат в размер на 1600,00 лв. На ответника се дължат разноски, представляващи юрисконсутско възнаграждение. Разноските следва да бъдат присъдени съразмерно на уважената, съотв. отхвърлената част от жалбата.

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

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт №[ЕИК]/11.01.2010 г., издаден от М. И. К., старши инспектор по приходите в ТД на НАП – С., офис П., в частта относно начислен ДДС, на основание чл. 151, ал.3, вр. чл. 26 и 27 от ЗДДС, в размер на 1646,00лв. за данъчен период 01.07.-31.07.2007г. и в частта относно начислен ДДС на основание чл. 84 от ЗДДС в размер 860,60лв. за данъчен период 01.06.-30.06.2008г, ведно със съответни лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Я. Г. Е. срещу Ревизионен акт №[ЕИК]/11.01.2010 г., издаден от М. И. К., старши инспектор по приходите в ТД на НАП – С., офис П. в останалата част.

ОСЪЖДА Я. груп Е., с ЕИК по БУЛСТАТ:[ЕИК], представлявано от управителя Я. Георгиев А. да заплати на директора на Дирекция О. – С., при ЦУ на НАП,

[населено място], [улица], разноси в размер на 351,00 лв /триста петдесет и един лв./.

ОСЪЖДА Директора на Дирекция О. – С., при ЦУ на НАП, [населено място], [улица], да заплати на Я. груп Е., с ЕИК по БУЛСТАТ:[ЕИК], представлявано от управителя Я. Георгиев А., разноси в размер на 714,00 лв /седемстотин и четиринадесет лв./.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Р. България, в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.

Административен съдия: