

РЕШЕНИЕ

№ 1106

гр. София, 14.03.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15 състав, в публично заседание на 17.02.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Полина Якимова

при участието на секретаря Ина Андонова и при участието на прокурора Поповска, като разгледа дело номер **9345** 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 ДОПК.

„СИ ЕС АЙ И.” ЕООД, ЕИК *, седалище гр. С. и управител Хорст – Карл Пемп оспорва ревизионен акт № */ 08.06.2010г., издаден от В Г, главен инспектор приходи в ТД на Н. С., потвърден с решение № 1779/ 22.11.2010 г. на директора на Дирекция „О.” в частта на начислен ДДС за данъчни периоди юни, юли и август 2009 година.

Подателят на жалбата не оспорва, че приложеното от страна на дружеството третиране на спорните сделки по смисъла на ЗДДС е неправилно, но сочи, че от този извод не следва автоматично задължение за начисляване на ДДС по тях. Поддържа, че за извършените в ревизираните периоди сделки е приложим режимът на вътреобщностното придобиване по чл. 13 ЗДДС, доколкото „СИ ЕС АЙ И.” ЕООД е придобило стоки от друга държава – членка на ЕС – Република А, от доставчик, който е регистриран за нуждите на ДДС в друга държава – членка. Стоките са придобити от оспорвания под идентификационния номер на дружеството, издаден в Република Б, с което се осъществява хипотезата на чл. 62, ал. 2 ЗДДС за място на придобиване на стоките на територията на страната и съответно се изпълняват изцяло условията по чл. 13 ЗДДС за наличие на ВОП. Съгласно чл. 84 ЗДДС при вътреобщностни придобивания данъкът е изискуем от лицето, което извършва придобиването – в случая „СИ ЕС АЙ И.” ЕООД. Тъй като сделките към момента на отчитането им са подведени под неправилен режим по ЗДДС, е пропуснат срокът по чл. 72 ЗДДС за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит. В този смисъл следва да се има предвид разпоредбата на чл. 73а ЗДДС, тъй като доставката не е укрита и данни за нея са

налични в счетоводството на получателя. Жалбоподателят е подал уведомление по чл. 126, ал. 3, т. 2 ЗДДС за отразяване в дневника за покупките на 46 протокола, издадени от дружеството по реда на чл. 81, ал. 5 от ППЗДДС. В подкрепа на довода се позовава на указание на Н. 91 00 121 от 20.03.2009г., според което неспазването на срока по чл. 72, ал. 1 ЗДДС е включено в приложното поле на чл. 73а ЗДДС.

Искането до съда е за отмяна на ревизионния акт.

Ответникът – Директорът на Дирекция „О.“ при ЦУ на Н. - град С., чрез представител по пълномощие, оспорва жалбата по съображенията, изложени в потвърждаващото РА решение.

От фактическа страна се установява:

Със заповед за възлагане на ревизия № 907608/ 23.11.2009 г. на В М, началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ в ТД на Н. С. град, връчена на 02.12.2009 г. на пълномощник на дружеството, е възложена ревизия на „СИ ЕС АЙ И.“ ЕООД с обхват задължения по ЗДДС за периода 01.06.2009 г. - 30.09.2009 г. и срок за приключването ѝ три месеца от съобщаване на ЗВР. Със заповед № 1001953/ 04.03.2010 г. срокът е продължен до 02.04.2010г. Съставен е Ревизионен доклад № 1001953/ 16.04.2010 г., в който е констатирано, че дейността на оспорвания е покупко – продажба на компютърни компоненти и електролитни медни катоди. Стоките се закупуват от страни – членки на Европейския съюз и се продават на фирми, отново регистрирани за целите на ДДС в други страни от ЕС, превозват се от една страна членка до друга страна членка, без да достигат до територията на Република Б. На основание чл. 125, ал. 2 ЗДДС са подадени VIES декларации, в които е посочено, че „СИ ЕС АЙ И.“ ЕООД е посредник в тристранни операции по реда на чл. 15 ЗДДС. Разглеждайки легалната дефиниция по цитирания текст и обсъждайки облагането по схемата, очертана в нормата, екипът приема, че режимът на облагане на тристранните операции е приложим само за сделки между три лица, които са регистрирани за целите на ДДС в три различни държави членки, респ. не се прилага, когато участват повече от три лица; лица/ лице, което не е регистрирано за целите на ДДС и/ или лица, регистрирани за целите на ДДС в една и съща държава – членка в случаите, в които прехвърлителят не е регистриран за целите на ДДС в държавата членка на отправяне на стоките или придобиващият не е регистриран за целите на ДДС в държавата, в която стоките пристигат или завършва превозът им.

В конкретния случай „СИ ЕС АЙ И.“ ЕООД купува компютърни компоненти и електролитни катоди от „MONTANWERKE BRIXLEGG AG, описани по номера и дати в РД. Фактурите, издадени от цитираното австрийско дружество – прехвърлител, са с нулева ставка, тъй като жалбоподателят придобива стоките под идентификационен номер по ДДС по чл. 94, ал. 2 ЗДДС като посредник. „СИ ЕС АЙ И.“ ЕООД осъществява последваща доставка - стоките са продадени на POL – BEST INTERNATIONAL CO. LTD, без да бъдат превозвани до територията на Р Б по фактури, изброени в РД. Съгласно чл. 114, ал. 2 ЗДДС и чл. 79, ал. 1 ППЗДДС в издадените от жалбоподателя фактури съществува запис 28с /e/ /3/ 77/388/ЕЕС, с чието посочване се документира, че е извършена доставка от посредника към придобиващия в тристранната операция, за което не се начислява данък от посредника, тъй като същият е длъжим от придобиващия - POL – BEST INTERNATIONAL CO. LTD. При проверката било установено, че цитираното дружество е дерегистрирано по ЗДДС на 13.07.2009 г.

При изложените данни приходният орган приема, че спорните доставки не могат да се

квалифицират като тристранни операции за целите на ЗДДС, тъй като придобиващият - POL – BEST INTERNATIONAL CO. LTD не е регистриран за целите на ДДС в държавата – членка, където стоките пристигат; стоките не се транспортират директно от А до П, а до Г и Ф; налице са повече от трима участници, тъй като стоките се придобиват от дружества, регистрирани в Г и Ф, а след като операциите не са тристранни, за жалбоподателя възниква задължението да начисли ДДС за получените доставки от MONTANWERKE BRIXLEGG AG.

Посочено е в доклада, че съобразно чл. 73а, ал. 1 ЗДДС при 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 ЗДДС и/ или получателят не разполага с документ по чл. 71, т. 2, 4 и 5 ЗДДС и/ или получателят не е спазил изискванията на чл. 72 ЗДДС, ако доставката не е укрита и данни за нея са налични в счетоводството на получателя. Съгласно ал. 2 на чл. 73а на ЗДДС в случаите по ал. 1 правото на приспадане на данъчен кредит се упражнява в данъчния период, през който данъкът е станал изискуем, като се прилага съответно чл. 126, ал. 3, т.2 ЗДДС. На основание чл. 86, ал. 1 ЗДДС във връзка с чл. 82, ал. 2, т. 3 ЗДДС на дружеството следва да се начисли ДДС по цитираните фактури, а съгласно чл.73а, ал. 2 ЗДДС за същите периоди дружеството има право на приспадане на пълен данъчен кредит.

Срещу връчения на 11.05.2010 г. ревизионен доклад са депозирани възражения от страна на жалбоподателя. Приложено е уведомление от 21.05.2010 г. до ТД на Н. С., офис Изток с правно основание чл. 126, ал. 3, т. 2 ЗДДС вр. чл. 81, ал. 5 ППЗДДС – в дневника за покупките за м. юни, юли, август и септември за 2009 г. да се отразят протоколи за придобиване на стока – чл. 117, ал. 1, т. 1 вр. чл. 84 ЗДДС.

Относно възражението за приложимост на чл. 73а ЗДДС издателят на РА сочи, че съгласно ограничителната разпоредба на чл. 72, ал. 1 ЗДДС, действаща за ревизираните данъчни периоди, регистрираното лице може да упражни правото си на данъчен кредит за данъчния период, през който е възникнало това право или в един от следващите три данъчни периода. В случай, че лицето е пропуснало тримесечния срок, правото на данъчен кредит се преклудира и следователно не може да бъде упражнено. Поради императивния характер на нормата с РА констатациите и изводите на екипа са изцяло възприети.

Ревизионен акт № */ 08.06.2010 г. е съобщен на дружеството на 14.07.2010г., оспорен е по реда на чл. 152 ДОПК на 27.07.2010 г. и е потвърден в частта относно данъчни периоди юни, юли и август 2009 г. с решение №1779/ 22.11.2010 г.

Съображенията на решаващия орган са идентични с изложените от издателя на РА. Разгледана е законодателната интервенция в чл. 72 ЗДДС, която разпоредба считано от 01.01.2010 г. гласи, че регистрираното 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 12 данъчни периода. Цитирано е преходното правило, създадено с § 49 от ПЗР на ЗДДС, според което правото на приспадане на данъчен кредит, възникнало до 01.01.2010 г., което не е упражнено към датата на влизане в сила на ЗИД ЗДДС (ДВ, бр. 95 от 2009 г., в сила от 1.01.2010 г.) и за упражняването на което не са изтекли трите данъчни периода, следващи данъчния период, през който е възникнало това право, може да се упражни в някой от дванадесетте данъчни периода, следващи данъчния период, през който е възникнало това право. При положение, че в конкретния случай правото на приспадане на ДК е възникнало през периодите 01.06 – 31.08.2009 г., към

датата на влизане в сила на ЗИД ЗДДС (ДВ, бр. 95 от 2009 г., в сила от 1.01.2010 г.), са изтекли трите данъчни периода, следващи данъчния период, през който същото е възникнало, поради което не може да бъде упражнено съгласно преходното правило. По тези съображения РА е отменен единствено в частта относно издадените през м. 09.2009 г. фактури.

Жалбата е допустима: РА е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК на 27.07.2010г. На 17.08.2010 г. ответникът уведомил „СИ ЕС АЙ И.” Е. за констатирана нередовност – липса на доказателства за представителната власт на подписалото жалбата лице. С оглед постъпване на доказателства съобразно цитираните указания на 30.08.2010 г. именно от цитираната дата следва да се брои началото на срока за произнасяне на решаващия орган. С писмо от 19.10.2010 г. директорът на Д „О.” С. уведомил дружеството, че 30 – дневният срок за оспорване на мълчаливото потвърждаване на РА е започнал да тече на 15.10.2010 г. и би изтекъл на 13.11.2010 г., ако преди това не бъде подадена жалба до АССГ.

На 15.11.2010 г. е депозирано оспорването, въз основа на което е образувано делото. В срока по чл. 156, ал. 6 ДОПК е издадено решение № 1779/ 22.11.2010 г.

При установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

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, при 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. По делото няма спор, че жалбоподателят купува компютърни компоненти и електролитни медни катоди от „MONTANWERKE BRIXLEGG AG с № ATU *”, от страна на което дружество, като прехвърлител, в полза на „СИ ЕС АЙ И.” Е. са издадени фактури, описани по дати, номера и предмет „ел. медни катоди” на стр. 5,6,7 от РД. Ревизираното лице осъществява последваща доставка – продава стоките на POL – BEST INTERNATIONAL CO. LTD, без стоките да бъдат превозвани на територията на Република Б, фактурите във връзка с която по дати, номера, получател и предмет, са описани на стр. 7/ 8 от РД. Не се спори и относно обстоятелството, че от страна на жалбоподателя са подадени VIES декларации, според които същото е посредник в тристранна операция по реда на чл. 15 ЗДДС, по която не начислява ДДС. От страна на дружеството се възприема и тезата на приходния орган за неприложимост на режима на облагане за тристранна операция, доколкото придобиващият POL – BEST INTERNATIONAL CO. LTD не е регистриран за целите на ДДС в държавата членка, където стоките пристигат; стоките не се транспортират директно от А до П, а до Г и Ф; констатирани са повече от трима участници, тъй като стоките се придобиват от дружества, регистрирани в Г и Ф. Не се спори, че с възраженията срещу връчения на 11.05.2010 г. ревизионен доклад от страна на „СИ ЕС АЙ И.” Е. е приложено уведомление рег. № 14 53 00 6887/ 21.05.2010г. по описа на офис „Изток” при ТД на Н. С., с което на основание чл. 126, ал. 3, т. 2 ЗДДС във връзка с чл. 81, ал. 5 от ППЗДДС в дневника за покупки за данъчни периоди юни, юли, август и септември 2009 г. е поискано да бъдат отразени протоколи, описани по номера и фактури, данъчна основа и ставка, с което изрично се декларира желанието на РЛ да упражни право на данъчен

кредит по фактурите.

Съгласно чл.73а ЗДДС при доставки, за които данъкът е изискуем от получателя, правото на приспадане на данъчния кредит е налице и когато получателят не разполага с документ по чл.71 т.2 /протокол по чл.117 и чл.163б ал.2/ и не е спазил изискванията на чл.72 /да отрази документа в дневника за покупките и справката-декларация за периода/, ако доставката не е укрита и данни за нея са налични в счетоводството на получателя. В случая е налице хипотезата на чл.73а ЗДДС – в счетоводството на получателя има данни за фактурите, които не са отразени по чл.72 ЗДДС в справките-декларации и дневниците за покупките. С ревизионния акт данъкът е начислен, поради което и съобразно чл.73а ЗДДС на „СИ ЕС АЙ И.” Е. следва да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на начисления с РА данък за процесните периоди. Тъй като начисляването на данъка и признаването на правото на приспадане на данъчния кредит в същия размер са за едни и същ и данъчни периоди при режим на самоначисляване, резултатът за всеки период следва да е нула, поради което начисляването на ДДС с РА без признаване на правото на данъчен кредит при подадено уведомление на основание чл. 126, ал. 3, т. 2 ЗДДС нарушава принципите на данъчен неутралитет и пропорционалност.

По тези съображения съдът приема, че ревизионният акт в потвърдената с решение №1779/ 22.11.2010 г. на ответника част противоречи на материалния закон и следва да бъде отменен в частта, с която за данъчни периоди юни, юли и август 2009 година е определен дължим данък добавена стойност в общ размер на 4 447 449,64 лв, заедно със съответните лихви за просрочие.

С оглед изхода на спора разноски се следват само на жалбоподателя, но съдът не е властен да ги присъди при липса на заявено преди приключване на устните състезания искане за това.

Воден от изложеното, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ, по жалбата на „СИ ЕС АЙ И.” ЕООД, ЕИК *, седалище гр. С. и управител Хорст – Карл Пемп, ревизионен акт № */ 08.06.2010 г., издаден от В Г, главен инспектор приходи в ТД на Н. С., потвърден с решение № 1779/ 22.11.2010 г. на директора на Дирекция „О.” в частта, с която за данъчни периоди юни, юли и август 2009 година е определен дължим данък добавена стойност в общ размер на 4 447 449,64 лв, заедно със съответните лихви за просрочие.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14 - дневен срок от получаване на съобщенията до страните, че е постановено.

СЪДИЯ: