

РЕШЕНИЕ

№ 4795

гр. София, 02.11.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 8 състав, в
публично заседание на 11.10.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Елеонора Стоянова и при участието на прокурора ПАВЛОВ, като разгледа дело номер **7564** 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 Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба с вх. № 19081 от 14.10.2010 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53-00-663 от 28.09.2010 г. по описа на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” (Д”ОУИ”), подадена от [фирма] ([фирма]), ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], адрес за кореспонденция [населено място], [улица], представлявано от П. Н. Д. срещу Ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 23.04.2010 г., издаден от В. И. Г. на длъжност “главен инспектор по приходите” при ТД “ГДО” - [населено място], потвърден с Решение № 1321 от 07.09.2010 г. на Директора на Дирекция “ОУИ” при ЦУ на НАП – С. в обжалваната част.

С жалбата се излагат съображения, че РА е незаконосъобразен в частта по ЗДДС за данъчен период януари 2010 г. поради противоречието му с разпоредбите на специалния закон. Твърди се, че неправилно, неоснователно и м противоречие със закона не е призната извършената корекция на неправилно начисления ДДС за освободени доставки на финансови услуги, които по закон доставчикът не може да превръща в облагаеми с ДДС. Изразява се несъгласие с ревизиращите по отношение на факта, че [фирма] не е ползвало реда на чл. 126 от ЗДДС, както и че с основание дружеството е използвало предписанията на чл. 116 от ЗДДС в конкретната ситуация. С жалбата се твърди, че наличието на вече извършени предходни ревизии по ЗДДС за данъчни периоди март 2006 г. – март 2007 г. не е обстоятелство, което да е от значение, тъй като извършената корекция е през данъчния период януари 2010 г., за който не е

налице влязъл в сила РА. Посочено е, че въпросната корекция е направен в ревизирия период, защото до края на 2009 г. – получаване на отговор от НАП по повод запитване на жалбоподателя, същият не е бил сигурен какво е третирането по ЗДДС на извършваните от дружеството услуги по управление на банкови кредити. В хода на съдебното производство [фирма] редовно призован не се явява, представлява се от адв. Б., който поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена, като се постанови решение, с което да се отмени обжалвания акт. Претендира разноси и депозира писмено становище.

Ответникът - Директорът на Дирекция "ОУИ" – [населено място] при ЦУ на НАП, редовно призован не се явява, не се представлява и не взема становище по жалбата.

Представителят на Софийска градска прокуратура – излага съображения за основателност на жалбата и предлага като такава да се уважи.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № 1000085/10.03.2010 г., издадена от П. Д. Б. - началник на отдел в ТД на НАП ГДО – С. град (упълномощен със Заповед № 071 от 12.04.2010 г. на директора на ТД на НАП „ГДО“ за издава заповеди за възлагане на ревизии по реда на чл. 113 от ДОПК и да издава резолюции за извършване на проверки), е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията за корпоративен данък за периода 01.01.2007 г. – 31.12.2008 г.; данък по чл. 48 и чл. 42/49 от Закона за данъка върху доходите на физическите лица за периода 01.01.2007 г. – 31.12.2008 г. и данък добавена стойност за периода 01.04.2007 г. – 31.01.2010 г. Със заповедта за възлагане на данъчна ревизия, в съответствие с чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, са определени лицата, които да я извършат – В. И. Г. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител екип, П. Д. Г. и С. И. Ж., двамата на главен инспектор по приходите. Определен е срок за извършване на ревизията до 10.06.2010 г. Заповедта е връчена на 16.03.2010 г. на М. А. Б., на длъжностно – финансов мениджър на дружеството, в качеството на пълномощник.

В срока по чл. 117, ал.1 от ДОПК е изготвен е ревизионен доклад № 1000085/08.04.2010 г., връчен на същата дата на упълномощеното лице М. Б.. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК жалбоподателят не е депозирал писмено възражение.

Със Заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) № К 1000085/13.04.2010 г., В. И. Г., на длъжност главен инспектор по приходите, е определена за компетентен орган по издаването на РА на [фирма], връчена на 13.04.2010 г. на М. Б.. Издаден е РА № [ЕГН] от 23.04.2010 г., който е обжалван пред Директора на Дирекция "ОУИ" при ЦУ на НАП [населено място] с жалба вх. № 26-Б-5803 от 05.05.2010 г. по описа на ТД ГДО – С..

В срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК е подписано споразумение между жалбоподателя и директора на Д"ОУИ", с което страните са се съгласили да продължат срока за произнасяне от страна на ответника по чл. 155, ал.1 от ДОПК до 3 месеца, считано от датата на изтичане на законоустановения 45 дневен срок, а при непроизнасяне в този срок, съгласно чл. 156, ал.7, изпр. Второ, се прилагат разпоредбите на чл. 156, ал. 5 и ал.6 от ДОПК. Това споразумение е влязло в сила от датата на изтичане на срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК.

В рамките на удължения срок за произнасяне от директора на ДОУИ е постановено Решение № 1321 от 07.09.2010 г. , което е съобщено на жалбоподателя на 15.09.2010 г., видно от приложеното известие за доставяне (л.16).

За да постанови своя правен акт, решаващият орган е приел от фактическа страна следното: в хода на ревизията органът по приходите е отказал да възстанови ДДС в размер на 136 088,95 лева, деклариран от жалбоподателя за данъчен период м. 01.2010 г. Сумата представлява извършена корекция на неправилно и без основание начислен ДДС за периода м. 03.2006 г. – м. 03.2007 г. Данъкът е начислен за извършени финансови услуги – такси и комисионни по договори за банкови кредити/инвестиционни, потребителски и жилищни/, третиран от лицето като облагаеми доставки до 01.01.2009 г. С писмо изх. № 20-00-363 от 20-02-2009 г., от [фирма] е отправено запитване до ЦУ на НАП. Становището на НАП е изразено в писмо № 26-Б150 от 17.12.2009 г., като е посочено, че в случая се касае за освободени доставки съгласно чл. 46, ал. 1, т.1 от ЗДДС.

По реда на чл. 116 от ЗДДС жалбоподателят е извършил корекция за съответните периоди м. 03.2006 г. – м. 03.2007 г. Последната е отразена в справка за м. 01.2010 г., като са описани данъчните основи, върху които е начислен данък, както и самият данък, вписан с отрицателен знак. Ревизиращият екип е направил извода, че не може да бъде извършена корекция в този данъчен период, тъй като същата не следва да дава отражение и да участва при определянето на резултата за периода. Органът по приходите е посочил, че чл. 126 от ЗДДС е неприложим за извършените корекции при декларирането, тъй като той не може да предприеме действия за промяна на съответните периоди, понеже същите са вече ревизирани.

По делото по искане на жалбоподателя е допусната, изслушана и приета ССЕ, от която се установява, че анулираните документи, подробно описани в Дневника за продажби на [фирма] за м. януари 2010 г. представляват 471 броя Дневни банкови извлечения за периода 01.03.2006 г. – 31.03.2007 г. Вещото лице е установило, че основанието за издаването на тези 471 бр. Дневни банкови извлечения от [фирма] са договорите за цесия с [фирма] /предишно наименование [фирма]/ за придобиване на вземания по договори за кредит, съгласно, които [фирма] се прехвърлят правата върху всички вземания, заедно с обезпеченията, привилегиите и други принадлежности. Доставките на услуги от [фирма] към кредитополучател представлява управление на кредит от лицето, което го отпуска, тъй като по силата на цесията, дружеството е заместило кредитора в правоотношенията по договорите за кредит или след като едно и също лице е титуляр на вземането, така и управляващо кредитите, налице е управление на кредит от лице, което го отпуска, а освободена доставка е договарянето, отпускането и управлението на кредит срещу насрещна престация /уговорена като лихва, такса, комисионна или др. способ/ и дружеството получава суми за изпълнените от него финансови услуги по издадените документи, подробно описани на стр. 8 от заключението. Експертът е посочила, че към всяко Дневно банково извлечение за постъпила по сметка на дружеството сума е изготвен счетоводен документ – банково бордеро, със съответен номер и с вписана счетоводна операция, въз основа на която от общата сума на прихода се отчислява 20% ДДС, което жалбоподателят внася в бюджета за съответния данъчен период. За всеки данъчен период последният е представял Справки – декларации за ДДС, входирани в ТД на НАП, Протоколи за приемане на декларации и дневници по ЗДДС и Дневник за продажби, в които са вписвани сумите на начисленото ДДС.

Допълнително е посочено, че получателите на финансовите услуги не са ползвали данъчен кредит, поради което не са съставени Протоколи по реда на чл. 116 от ЗДДС.

Така изготвената експертиза се кредитира изцяло от съда, тъй като с нея се описва както дейността на [фирма] и начина на осчетоводяване на процесните 471 бр. Дневни банкови извлечения.

С определението за насрочване е разпределена доказателствената тежест между страните, поради което като доказателства по делото са приети представените с административната преписка, използваните от писмени документи от вещотото лице при изготвяне на приетата ССЕ. Жалбоподателят представи в с цел потвърждаване на тезата си РА № 2000387 от 20.11.2007 г., издаден от Р. С. Г. на длъжност СИП, с който е ревизиран данъчния период 01.06.2005 г. и 31.03.2007 г. В това производство са установявани задължения по ДДС и е приключило с възстановяване на сумата в размер на 137 533,30 лева, представляваща надвнесена сума за данъчния период м. 07.2005 г. При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок по чл. 156, ал.6 от ДОПК от процесуално легитимирано лице, имащо право и интерес да оспорва Р. акт в обжалваната му по административен път част пред директора на дирекция „ОУИ“, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА. Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 116, ал. 1, предл. 2 - ро от ЗДДС, погрешно съставените или поправени документи се анулират и се издават нови. За погрешно съставени документи се смятат и издадените фактури и известия към тях, в които е начислен данък, въпреки че не е следвало да бъде начислен. На основание чл. 116, ал.5 от ЗДДС във връзка с чл. 78, ал.5 от ППЗДДС, анулираните документи не се унищожават, а всички екземпляри от тях се съхраняват при издателя. Отчитането им от доставчика и получателя се извършва по ред, определен с ППЗДДС. В Приложение № 12 към чл. 113, ал.4 от Правилника се указва, че в случаите, когато се анулира документ/фактура или известие към фактура/ в периода, в който е издаден, той се описва във файла “Р..ТХТ” на издателя, но полетата, описващи стойности, се оставят празни или се записва стойност нула. Според правилото в чл. 116, ал.4 от ЗДДС, когато погрешно съставени документи или поправени документи са отразени в отчетните регистри по ЗДДС на доставчика и на получателя, за анулирането се съставя протокол – за всяка от страните, който съдържа основанията за анулирането, номера и датата на документа, който се анулира, номера и датата на издадения нов документ, подпис на лицата, съставили протокола за всяка отстраните. Съгласно чл. 78, ал.6 от ППЗДДС, протоколът по чл. 116, ал.4 от ЗДДС се съхранява от издателя и от получателя.

Когато се анулира документ /фактура или известие към фактура/ след периода, в който е издаден, според Приложение № 12 към чл. 113, ал.4 от ППЗДДС, той се включва във файла “Р..ТХТ” на издателя, като в полетата, описващи стойности, се попълват стойности, равни по размер на съдържанието на съответните полета от оригиналния запис в дневника, но с противоположен знак. Този анулиран документ се описва в дневника за покупки и получателя във файл “Р..ТХТ” на получателя, касаещ данъчния период, през който е анулиран документът, като в полетата, описващи стойности, се попълват стойности, равни по размер на съдържанието на съответните полета от оригиналния запис в дневника, нос противоположен знак. Протоколът по чл. 116, ал.4 от ЗДДС не се отразява в отчетните регистри по ЗДДС на доставчика и на получателя на погрешно съставените фактури.

Настоящият съдебен състав изцяло споделя констатациите на ответника в решение № 1321 от 07.09.2010 г., че в случая е налице основание за анулиране на фактурите – начислен е данък, въпреки че не е следвало да бъде начислен, каквото е и становището на НАП. В настоящето производство предмет на разглеждане е правилно ли е осъществена процедурата по чл. 116 от ЗДДС и се търси отговор на въпроса дали това е реда или е следвало да се приложи новелата на чл. 126 от същия закон. Като се имат предвид представените по делото писмени доказателства, установеното от приета ССЕ и посоченото по-горе съдържание на приложената от жалбоподателя правна норма, се установява, че същият не е издал Протокол за анулиране, а е приложил справка за начисления данък за периода м. 03.2006 г. – м. 03.2007 г. Като не е издаден протокол и справка не е разписана от страна на получателя, е нарушено изискването по чл. 116, ал.4, т.4 от ЗДДС. Не са приложени копия от фактурите и доказателства, че съгласно изискванията на чл. 116, ал.5 от ЗДДС, всички екземпляри от фактурите се съхраняват при задълженото лице.

След като е налице неизпълнение на разпоредбите на чл.116, ал.4, т.4 и ал.5 от ЗДДС за извършване на корекции на фактури и известия не може да се приеме, че процесните фактури за действително анулирани към 31.01.2010 г. по предвидения в ЗДДС ред, съответно, че Справката е съставена при спазване изискванията на същия закон. Поради това, органите по приходите не са имали основание да признаят за законосъобразно извършена декларираната от жалбоподателя корекция в посока намаление на данъчната основа на облагаемите доставки и на намисления данък за данъчен период 01.03.2006 г. – 01.03.2007 г.

Съдът не споделя доводите на жалбоподателя за неприложимост на процедурата по чл. 126 от ЗДДС, тъй като разписаното в чл.116 от ЗДДС има за цел отстраняване на допуснатите грешки при съставянето на данъчни документи. Съгласно разпоредбата на чл.126 от ЗДДС, при допуснати грешки в подадените справки - декларации вследствие неотразени или неправилно отразени документи в отчетните регистри по чл.124, се коригират по реда на ал.2 и ал.3. В случай, че грешките са установени до изтичане на срока за подаване на справката - декларация се поправят, като лицето извърши необходимите корекции и подаде отново декларациите по чл.125 и отчетните регистри по чл.124 от ЗДДС, а в останалите случаи, грешките при декларирането се поправят, като лицето извърши необходимите корекции в данъчния период, през който грешката е установена. В този смисъл е и решение № 5089 от 11.04.2011 по адм.дело № 11180/2010 г. по описа на ВАС, Първо А отделение.

В настоящия случай безспорно е установено, че грешката се дължи на неправилно отразени документи в отчетните регистри. К. по инициатива на лицето се извършва, като то уведоми писмено ТД на НАП ГДО. Администрацията от своя страна предприема действия за промяна на задълженията му за съответния данъчен период. Тези действия се изразяват в това, че органите по приходите съставят акт по чл. 126 от ДОПК, чрез което се извършва служебна корекция в резултат на проверката. Съставя се акт за прихващане или възстановяване или за прихващане по повод на искане по реда на чл. 129 от ДОПК, подадено от задълженото лице или издават ревизионен акт по чл. 133 от ДОПК. В тази връзка и с оглед мотивиране приложимостта на посочения ред, следва да се посочи, че допълнително основание е факта на предходна ревизия, приключила с РА № 2000387 от 20.11.2007 г., обхваща периода от м. 03.2006 г. – м. 03.2007 г. (л. 45).

С оглед крайния изход на делото и заявеното от процесуалния представител на

ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, същото е основателно съгласно чл. 161, ал.1 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.2, т.4 във връзка чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 7000 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 8-ми състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], адрес за кореспонденция [населено място], [улица], представлявано от П. Н. Д. срещу Ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 23.04.2010 г., издаден от В. И. Г. на длъжност “главен инспектор по приходите” при ТД “ГДО” - [населено място], потвърден с Решение № 1321 от 07.09.2010 г. на Директора на Дирекция “ОУИ” при ЦУ на НАП – С. в обжалваната част.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], адрес за кореспонденция [населено място], [улица], да заплати на Дирекция “ОУИ” – С. при ЦУ на НАП разноси по делото в размер на 3 000 лв. (три хиляди лева), представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжаЗлва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: