

РЕШЕНИЕ

№ 1290

гр. София, 25.02.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43 състав, в публично заседание на 13.02.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Ванюша Стоилова, като разгледа дело номер **14067** по описа за **2012** 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 на “Г. С. К. Е. Л.”, В., ЕИК[ЕИК] с адрес [населено място],[жк], [улица], [жилищен адрес] чрез упълномощения адв. Г. С. със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 6 срещу ревизионен акт № 1008771/28.12.2010г., издаден от Б. З., старши инспектор по приходите в ТД на НАП С. – град, потвърден с решение № 1081/27.06.2011г. на директора на дирекция „ОУИ” – С..

Ревизионният акт се оспорва в частта, в която с него е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 760 132 лв., на основание чл.70, ал. 5 от ЗДДС за декларирани вътреобщностни придобивания (ВОП) по доставки от В. и Ф., начислени са допълнителни задължения за ДДС в размер на 49 276.07 лв., на основание чл. 86, ал. 1 във връзка с чл. 84 и чл. 13 и чл. 26, ал. 6 и чл. 63, ал. 4 от ЗДДС за осъществени ВОП в следствие движение на собствени стоки от Ф. и В. към Б., отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 56 128.03 лв. , на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС за услуги, доставени от [фирма] и са начислени лихви за забава върху дължимите суми в размер общо на 388 599.68 към 28.10.2010г.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт в оспорената част като незаконосъобразен, необоснован и немотивиран, издаден при съществено нарушение на административнопроизводствените правила. Твърди се, че са допуснати процесуални нарушения като незаконосъобразно спиране на ревизията, извършване на

процесуални действия при спряно производство, нарушение на сроковете за приключване на ревизията.

Претендира се неправилно приложение на материалния закон. Основното възражение във връзка с отказаното право на данъчен кредит в размер на 760 132 лв. за ВОП по доставки от Ф. и В. е че независимо от грешките при декларирането на ВОД от доставчиците в системата V., ВОП са осъществени. “Г. С. К. Е. Л.”, В. е начислило ДДС и има право на приспадане на данъчен кредит. При съпоставка на получените в страната стоки с транспортните документи и последващи доставки към клиенти се установява, че ВОП действително е осъществен и стоките реално са получени в Б.. В случай, че ВОП не се признават за осъществени по принципа за неутралност на ДДС е следвало да се коригира и дължимия ДДС въз основа на самооблагането с протокол по чл. 117 от ЗДДС. За допълнително начисления ДДС в размер на 49 276.07 лв., получени от курсови разлики във връзка с неправилно определена дата на изискуемост на ДДС при осъществените ВОП, жалбоподателят твърди, че моментът на изискуемост на ДДС е определен в противоречие с чл. 63, ал. 3 от ЗДДС. Данъкът е изискуем не към датата на издаване на проформа фактурата, а към 15-ия ден на следващия календарен месец след приключване на транспорта. След като е начислен ДДС от курсови разлики е следвало да се коригира и размера на претендирания данъчен кредит по принципа на неутралност на ДДС.

По отказаното право на данъчен кредит в размер на 56 128.03 лв. по фактури, издадени от [фирма] се прави възражение, че цената на услугите по договора на [фирма] с “Г. С. К. Е. Л.”, В. е без ДДС по съгласие на страните, съгласно меморандум от 09.08.2010г. Неправилно е признат данъчен кредит само до размера на ДДС, който е включен в цената, посочена в договора и е намалена данъчната основа.

Жалбоподателят прави искане за присъждане на разноски за съдебното производство. Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП” („ОУИ”) - С., чрез упълномощения си процесуален представител поддържа становище за неоснователност на жалбата. Прави искане оспореният ревизионен акт да бъде потвърден, по мотиви, изложени в него и в решението на директора на Дирекция „ОУИ”. Поддържа доводите, изложени в писмени бележки, представени при първоначалното разглеждане на делото. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1006957/17.08.2010г., изменена със ЗВР № 1008771/18.10.2010г., издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии” в Дирекция „К.” на ТД на НАП С.-град е възложена ревизия за определяне на задълженията на “Г. С. К. Е. Л.”, В. по ЗДДС за данъчни периоди от 01.05.2007 г. до 31.10.2007г. Ревизията е възложена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-6 от 04.01.2010г. на директора на ТД на НАП С.-град.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен ревизионен доклад №1008771/29.11.2010г., връчен на упълномощен представител на дружеството на 30.11.2010г. Ревизираното лице е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, като е подало възражение с вх. № 53-00-1770 от 14.12.2010г. Същото е преценено като неоснователно и е издаден ревизионен акт № 1008771 от 28.12.2010г. от Б. Л. З., старши инспектор по приходите в ТД на НАП – С., компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, определен със Заповед за определяне на компетентен орган

(ЗОКО) № К 1008771 от 02.12.2010г. Ревизионният акт е връчен на упълномощен представител на дружеството на 26.01.2011г. Обжалван е по административен ред и в частта, предмет на съдебен контрол е потвърден с Решение №1081/27.06.2011г. на директора на дирекция „ОУИ“ при ЦУ на НАП – С.. Решението е връчено на упълномощено лице от дружеството на 30.06.2011г., а жалбата до съда е подадена на 14.07.2011г., в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна срещу акт, който подлежи на оспорване по съдебен ред, поради което като допустима следва да бъде разгледана по същество.

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.

Оспореният ревизионен акт № 1008771/28.12.2010г., в частта, предмет на съдебното производство по делото е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно цитираната Заповед за определяне на компетентен орган № К 1008771 от 02.12.2010г. Със съдебно решение № 15864/12.12.2012г. на ВАС на РБ, постановено по адм.дело № 5427/2012г. на О. отделение е отменено решение №1015/27.02.2012г., постановено по адм.дело № 8138/2011г. по описа на АССГ, с което е обявена нищожност на ревизионния акт, поради липса на компетентност на органа, възложил ревизията. В хода на съдебното производство пред касационната инстанция е представено Решение №РМФ–286 от 19.12.2009г. на УС на НАП, което е доказателство за материална и териториална компетентност на органа, възложил ревизията. Ревизията е възложена от компетентен орган, ревизионният акт също е издаден от компетентен орган.

Ревизията е проведена законосъобразно, не са допуснати процесуални нарушения. Възражението за допуснато нарушение във връзка със спирането на ревизионното производство на основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК и нарушаване на срока на приключване на ревизията е неоснователно. Производството е спряно във връзка с открита административна процедура за обмен на информация с френската и британската администрация за декларираните ВОП, което производство е от значение за ревизионното производство. Информацията е получена и взета предвид при издаване на ревизионния акт. Няма допуснато процесуално нарушение, което да засяга правото на защита на жалбоподателя и да се явява съществено нарушение на административнопроизводствените правила. Ревизионният акт е съставен в предвидената форма съгласно чл.119 и чл. 120 от ДОПК.

Спорът е относно материалната законосъобразност на ревизионния акт в частта относно: отказано право на данъчен кредит в размер на 760 132лв. за декларирани ВОП по доставки от В. и Ф.; начислени допълнителни задължения за ДДС в размер на 49 276.07 лв. и отказано право на данъчен кредит в размер на 56 128.03 лв. за услуги, доставени от [фирма].

В хода на ревизията органът по приходите е констатирал, че задълженото лице с протоколи по чл. 117, ал. 1 от ЗДДС е начислило ДДС за ВОП, съгласно фактури, издадени от „Г. С. К. Т. С.“, В. с ДДС № G.. По данни на данъчната администрация на В. цитираните продажби не са декларирани. На основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит, начислен по протоколи по чл. 117, ал. 1 от ЗДДС в общ размер на 706 269.55 лв. за данъчни периоди месец май 2007г.,

месец юни 2007г. и месец юли 2007г.

С ревизионния акт е отказано право на данъчен кредит и за ВОП от Ф. с доставчик „Г. С. К. Е. Л.” с ДДС №G. и ДДС № FR 85453183410. За получените стоки жалбоподателят е начислил ДДС с протокол по чл. 117, ал. 1 от ЗДДС. Получени са отговори от френската приходна администрация, съгласно които ВОД не е деклариран. ВОП не е признат от ревизиращият орган и е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 53 862.45лв. за данъчен период месец май 2007г.

Във връзка с получената информация от данъчната администрация във В. и Ф. за наличие на недекларирани ВОД, на жалбоподателя не е признато право на приспадане на данъчен кредит по ВОП, по които данъчно задълженото лице е начислило ДДС с протокол по чл. 117, ал.1 от ЗДДС с мотив, че ВОП не е доказан да е реално осъществен. К. на начисления данък е отказана, тъй като към 2007г. текстът на чл. 85 от ЗДДС включва и протокола като данъчен документ по чл. 112, ал. 1 от ЗДДС.

С ревизионния акт е начислен ДДС в размер на 49 276.07 лв., която сума е получена от курсови разлики на валутата при преизчисляване на данъчната основа в левове. Фактурите за ВОП са издавани в чуждестранна валута. Разликата във валутните курсове се получава от различния момент на изискуемост на данъка, определен от приходната администрация като дата на издаване на фактурите. С ревизионния акт е доначислен ДДС за осъществен ВОП по фактури, издадени от „Г. С. К. Е. Л.” с ДДС №G. по протокол №155/15.05.2007г., по протокол №273/13.07.2007г., по протокол №342/15.08.2007г., по протокол №401/15.09.2007г. и по протокол № 472/15.10.2007г.

Отказано е право на данъчен кредит по договора с [фирма] в размер на 56 128.03 лв. С договор от 15.01.2007г. „Г. С. К. Е. Л.” В. възлага на [фирма] да го представлява пред органите на НАП по всички данъчни правоотношения по ЗДДС и ППЗДДС срещу месечно възнаграждение от 2800 евро. Не е вписана клауза, че цената е без ДДС и органът по приходите е приел, че цената е с ДДС. По договора са издадени 6 фактури като върху месечната цена договорена в размер на 2800 евро е начислен ДДС. Органът по приходите е приел, че ДДС е начислен неправомерно и не следва да се признава право на данъчен кредит.

С договор от 22.03.2007г. на [фирма] е възложено складиране и обработка на стоките запаси в складовите помещения, държани от изпълнителя, организиране на износните дейности и износните митнически формалности за лекарствени продукти, доставяни от „Г. С. К. Е. Л.” В. на търговци на едро, разположени и опериращи в целевите пазари. За всички услуги по договора ще се издава фактура с 5 % надценка. Срокът на договора е 31.12.2007г., включена е клауза, че става безсрочен с възможност за прекратяване с писмено предизвестие. Пълномощник на дружеството изрично е декларирал, че към 28.12.2009г. няма сключени допълнителни споразумения и анекси към двата договора. По договора са издадени 6 фактури като върху цената по договора неправомерно е начислен ДДС, тъй като няма клауза, че договорената цена е без ДДС.

Органът по приходите е отказал право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 56 128.03 лв. по неправомерно начисления данък върху договорената цена по двата договора.

Приложени са копия на анекс от 15.04.2010г. и меморандум от 09.08.2010г., съставени след извършване на ревизията и след периодите в обхвата на ревизията.

Върху дължимите суми са начислени лихви за просрочие.

В хода на съдебното производство е приета съдебно - счетоводна експертиза, която след запознаване с материалите по делото и наличните документи в архива на склада, ползван по договора за предоставяне на услуги от [фирма] е дала заключение, че са налични документи, които отразяват фактическото постъпване в склада на стоките, описани в протоколи за ВОП, издадени през данъчни периоди месец май 2007г., месец юни 2007г. и месец юли 2007г. като фактури, протоколи, описи, транспортни документи и митнически декларации. Стоките са предмет на последващ износ към страни извън ЕС, вещото лице е посочило номерата на фактурите за продажба, направлението, номера на митническата декларация, вида на транспорта и митницата на износа. Вещото лице е дало заключение, че са налице документи, заверени от компетентно митническо учреждение, които удостоверяват износа на стоките към страни извън ЕС, а именно митнически декларации за износ и транспортни документи.

При така установеното от фактическа страна, съдът счита, че жалбата е частично основателна.

По отношение на отказаното право на данъчен кредит в размер общо на 760 132 лв. за деклариране ВОП по доставки от В. и Ф. съдът счита, че жалбата е основателна и ревизионният акт в тази част следва да бъде отменен като незаконосъобразен. Основният спорен момент е дали е реализиран данъчният състав на вътреобщностното придобиване по чл.13, ал. 1 и ал. 3 от ЗДДС. Вътреобщностно придобиване е придобиването на правото на собственост върху стока, която се изпраща или транспортира до територията на страната от територията на друга държава членка, когато доставчикът е данъчно задължено лице, което е регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка, както и получаването на стоки на територията на страната от данъчно задължено лице, които ще се използват за целите на неговата икономическа дейност, когато стоките са изпратени или транспортирани от или за негова сметка от територията на друга държава членка, в която лицето е регистрирано за целите на ДДС и където стоките са произведени, извлечени, обработени, закупени, придобити или внесени от него в рамките на неговата икономическа дейност.

Установено е че по фактури, издадени от Г. С. К. Т. С.", В. с ДДС № Г. на "Г. С. К. Е. Л.", В. са доставени стоки от В. на територията на Б., в склад, обслужван от [фирма]. В същия склад са получени и собствени стоки, транспортирани от Ф. с изпращач „Г. С. К. Е. Л.” с ДДС № FR 85453183410. Издадени са фактури, ВОД от В. и Ф. не са декларираны в системата V. от доставчиците. Същевременно са издадени протоколи от получателя по чл.117, ал. 1 от ЗДДС, с които е начислен ДДС.

Правото на приспадане на данъчен кредит се отказва на основание недоказаност на ВОП, поради липса на деклариран ВОД от доставчиците по данни от системата V.. Информацията, получена от данъчните администрации на Ф. и В. е доказателство по чл. 171, ал. 2 от ЗДДС, но тези данни следва да бъдат преценени заедно с отсаналите доказателства по делото. За доказване на ВОП е водещо установяване на транспортирането на стоките до територията на страната, което обстоятелство в случая е доказано. Представени са С. за осъществен автомобилен превоз на стоките, които CMR са заверени в склада на получателя в [населено място], [улица]. Настоящата съдебна инстанция счита, че при съвкупна преценка на всички доказателства по делото, ВОП е реално осъществен, а липсата на деклариране е в резултат на допусната грешка и разгледано самостоятелно не може да е основание да

се приеме, че няма осъществен ВОП. Изпълнен е фактическия състав на ВОП, има фактическо получаване на стоката в склад на територията на страната, стоката е транспортирана от територията на друга държава членка до територията на страната и страните по сделката са данъчно задължени лица. Доставчикът е регистриран по ДДС във В. и Ф., а получателят - в Б..

От заключението на вещото лице, неоспорено от страните и което съдът изцяло кредитира се установява, че стоките са постъпили в склада на получателя на територията на страната. Налице са документи, които отразяват фактическото постъпване в склада, управляван от [фирма] на стоките, описани в протоколи за ВОП, издадени през данъчни периоди месец май 2007г., месец юни 2007г. и месец юли 2007г. като фактури, протоколи, описи, транспортни документи. Доказателство, че стоките са получени от жалбоподателя е и обстоятелството, че те са станали предмет на последващ износ към страни извън ЕС, също доказан с митнически и транспортни документи. При несъответствие между декларирано ВОП и получена информация от системата V. за насрещното ВОД, за да се установи реалност на доставката следва да се анализират всички търговски документи в тяхната съвкупност. Анализирани в цялост, всички представени търговски документи като транспортни документи, митнически документи и протоколи доказват фактическото получаване на стоките в страната с посочения доставчик и получател. Същото се потвърждава и от заключението на вещото лице. Правото на данъчен кредит неправомерно е отказано на основание нереализиран ВОП. Непризнаването на право на данъчен кредит в случая нарушава и принципа на данъчен неутралитет, тъй като жалбоподателят остава задължен с начисления от него ДДС по процесните ВОП, а няма да получи обратно същата сума като данъчен кредит. При режима на „самоначисляване“ на ДДС при ВОП от получателя, при който едно и също лице начислява и ползва данъчен кредит, следва реалният данъчен резултат на регистрираното лице да е равен, тоест да няма разлика между начисления и приспаднатия ДДС. Принципиите на данъчен неутралитет, равностойност и ефективност изискват еднакво третиране на доставките под режим на „самоначисляване“. След като ВОП са признати за осъществени при начисляване на данъка, следва да се признаят за реални и при признаване на правото на данъчен кредит за същите доставки.

Основателно е и възражението за неправилен начислен ДДС в размер на 49 276.07 лв., която сума е получена от курсови разлики на валутата при преизчисляване на данъчната основа. Разликата се получава от различния момента на изискуемост на данъка, приет от приходната администрация и от ревизираното лице. С ревизионния акт е доначислен ДДС за осъществен ВОП по фактури, издадени от „Г. С. К. Е. Л.“ с ДДС №G. по протокол №155/15.05.2007г., по протокол №273/13.07.2007г., по протокол №342/15.08.2007г., по протокол №401/15.09.2007г. и по протокол №472/15.10.2007г. ВОП, за които са издадени процесните протоколи са по чл.13, ал. 3 от ЗДДС. Приходната администрация е приела, че датата на данъчното събитие е датата на издаване на фактурата, съгласно чл. 63, ал. 4 от ЗДДС и е преизчислила данъчната основа по валутния курс към тази дата. Датата на данъчното събитие е определена неправилно. При ВОП в

хипотезата на чл. 13, ал. 3 от ЗДДС, данъкът става изискуем на 15 – ия ден от месеца, следващ месеца, през която е възникнало данъчното събитие, а това е датата на която приключва транспорта на стоките на територията на страната, съгласно чл.63, ал. 2 и ал. 3 от ЗДДС. При ВОП по чл. 13, ал. 3 от ЗДДС не се издава фактура и чл. 63, ал. 4 е неприложим. Моментът на изискуемост на данъка е правилно определен от ревизираното лице, а извършената корекция от страна на данъчната администрация е в нарушение на чл. 63, ал. 2 и ал. 3 от ЗДДС. Основателно е и възражението, че ако се приеме, че има основание за начисляване на ДДС, следва да се извърши и корекция на признатия данъчен кредит и резултатът за внасяне и възстановяване да е равен. При режима на „самоначисляване“, начисляването на данъка и признаването на правото на приспадане на данъчен кредит възникват в един и същи период и в един и същи размер. В случай, че се приеме, че ревизиращите органи правилно са начислили ДДС, то е следвало на основание чл. 73а, разпоредба, която е в сила към датата на издаване на ревизионния акт да признаят право на данъчен кредит в същия размер, така че крайният резултат на начисления и на признатия за приспадане данък да е с равен размер.

Ревизионният акт и в тази част следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

В останалата обжалвана част, относно отказаното право на данъчен кредит по договора с [фирма] в размер на 56 128.03 лв., ревизионният акт е издаден при спазване на нормата на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС. Неправилно жалбоподателят е начислил ДДС върху договорената цена с договорите от 15.01.2007г. и от 22-03.2007г., сключени между „Г. С. К. Е. Л.“ и [фирма]. В договорите не е посочено, че цената е определена без ДДС. Съгласно чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, когато при договаряне на доставката не е изрично посочено, че данъкът се дължи отделно, приема се, че той е включен в договорената цена. В съответствие с тази правна норма ревизиращите са приели, че така договорените цени са с включен ДДС и при определяне на данъчната основа по цената в договора са отказали право на приспадане на данъчен кредит за сумата, начислена над договорената цена, претендирана от жалбоподателя.

Направеното уточнение в анекс от 15.04.2010г. и меморандум от 09.08.2010г., съставени след извършване на ревизията и след периодите в обхвата на ревизията, че цената по договорите е без ДДС няма обратно действие и не променя условията на договора към датите на издаване на фактурите.

По изложените съображения ревизионен акт № 1008771/28.12.2010г., в частта на отказаното право на данъчен кредит в размер общо на 760 132 лв. за деклариращи ВОП по доставки от В. и Ф. за данъчни периоди месец май 2007г., месец юни 2007г. и месец юли 2007г. и в частта за начислен ДДС в размер на 49 276.07 лв. за осъществен ВОП по фактури, издадени от „Г. С. К. Е. Л.“ с ДДС №G. по протокол №155/15.05.2007г., по протокол №273/13.07.2007г., по протокол №342/15.08.2007г., по протокол №401/15.09.2007г. и по протокол №472/15.10.2007г., както и за начислените лихви за забава върху дължимите суми е незаконосъобразен и следва да бъде отменен. В останалата оспорена част не са налице основания за отмяна и жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

При този изход на спора, на жалбоподателя следва да се присъдят разноси в размер на 280 лева, съобразно уважената част от жалбата, предвид непредставено доказателство за размера на платеното адвокатско възнаграждение. Съобразно отхвърлената част от жалбата, на ответника се дължат разноси за юрисконсултско възнаграждение, определено по реда на чл. 7, ал. 1, т. 4, вр. чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер на 1572 лева. По компенсация следва да бъде осъден жалбоподателя да плати сумата от 1292 лева на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – [населено място].

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София–град, Първо отделение, 43–ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ ревизионен акт № 1008771/28.12.2010г., издаден от орган по приходите на ТД на НАП – С. в частта на отказаното право на данъчен кредит в размер общо на 760 132 лв. главница за деклариран ВОР по доставки от В. и Ф. за данъчни периоди месец май 2007г., месец юни 2007г. и месец юли 2007г. и в частта за начислен ДДС в размер на главница от 49 276.07 лв. за осъществен ВОР по фактури, издадени от „Г. С. К. Е. Л.“ с ДДС №G., заедно с начислените лихви за забава.

ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата част.

ОСЪЖДА „Г. С. К. Е. Л.“, В., ЕИК[ЕИК] с адрес [населено място],[жк], [улица], [жилищен адрес] да заплати на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП - [населено място] сумата от 1292 (хиляда двеста деветдесет и два) лева разноси по делото.

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: