

РЕШЕНИЕ

№ 3153

гр. София, 27.06.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 28.03.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Мадлен Петрова

при участието на секретаря Даниела Иванова и при участието на прокурора Арнаудова, като разгледа дело номер **4752** 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.

„Г. Г.” Е. град С., представлявано от управителя М Ч К оспорва ревизионен акт № */04.02.2010г. издаден от орган по приходите П. ТД на Н. град С., потвърден с Решение 772/31.05.2010г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” в частта на установените допълнителни задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.01-06.2007г. м.09 – м.10.2007г., м.01.-03.2008г. и м.10. и м.11.2008г. в общ размер на 17 555.02 лева, от които 14 306 лева ДДС за внасяне по ВОП и 3 248.73 лева лихви за просрочие.

В обстоятелствената част на жалбата и по съществото на спора, в представената по делото писмена защита се твърди, че ревизионният акт в обжалваната част е незаконосъобразен, издаден в противоречие със събраните в административното и съдебното производство доказателства и в нарушение на материалния закон. Жалбоподателят счита, че е получател по извършени вътреобщностни придобивания на стоки /ВОП/ като сделките са отразени в счетоводството му и не са укрити, поради което е приложим режимът по чл. 73а от ЗДДС – П. начисляване на данъка с ревизионния акт следва да се признае и правото на данъчен кредит. Твърди, че в случаите на самоначисляване, какъвто е и процесния резултатът за периода не търпи промяна.

Иска се отмяна на ревизионния акт. Претендира се присъждането на деловодни

разноски.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли да се отхвърли като неоснователна, по подробни съображения изложени в представените по делото писмени бележки. Ответника релевира доводи, че за процесните сделки не са налице безспорни данни в счетоводството на дружеството – жалбоподател, от които да се направи извод, че не са укрити. Поради това счита, че не следва да се признава правото на данъчен кредит на основание чл. 73а от ЗДДС.

Участващият в съдебното производство прокурор от С градска прокуратура изразява становище за неоснователност на жалбата.

Административен съд, С. град като взе предвид доводите на страните и извърши преценка на събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на оспорения ревизионен акт, в частта, която е обжалвана по административен ред и не е отменена.

П. съдебното оспорване е спазен и преклузивният срок по чл. 156, А.1 от ДОПК. В тази връзка съдът съобрази, че ревизионния акт е обжалван по реда на чл. 152 и сл. от ДОПК с жалба подадена на 09.03.2010г. чрез ТД на Н. град С.. С уведомление изх. № 23-22-484/08.04.2010г. е констатирано, че жалбата не отговаря на изискванията на чл.145, А.2,т.1 и т. 5 от ДОПК, поради което на жалбоподателя е даден 7 – дневен срок от съобщението да отстрани нередовностите и като уточни кой акт оспорва и от кого е подписана жалбата. С допълнение към жалбата В. № 23-22-484/16.04.2010г. нередовностите на жалбата са отстранени. Съгласно чл. 155, А.1 от ДОПК, /в приложимата му по време редакция в сила от 01.01.2006г./ срокът за произнасяне на решаващият орган тече от подаване на жалбата в ТД на Н. или от изправяне на нередовностите. В конкретния случай е приложима втората хипотеза и броим от този начален момент 16.04.2010г., 45-дневният срок изтича на 31.05.2010г. Решение № 772/31.05.2010г. е валидно издадено П. спазване на преклузивния срок за произнасяне и е връчено на дружеството – жалбоподател на 02.06.2010г., поради което жалбата до съда от 16.06.2010г. се явява подадена в законовия срок и като такава е *процесуално допустима*.

П. разглеждането й по съществото на спора, съдът намира, че е *основателна* по следните съображения:

Ревизионното производство спрямо Г. Г. Е. е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 905284/04.02.2010г. издадена от П Г Горанчева – началник сектор „Ревизии” в Дирекция „ДОК” П. ТД на Н. град С.. В обхвата на ревизията са включени задълженията на ревизираното лице по ЗДДС за периодите 23.02.2007г. – 31.12.2008г. Видно от Заповед № РД-01-131/22.03.2007г. на директора на ТД на Н. град С. /т.2/, органите по приходите заемащи длъжността началник сектор- орган по възлагане на ревизии в тази териториална дирекция са овластени да възлагат ревизии по реда на чл.

112, А.1 от ДОПК. Съгласно представеното по делото допълнително споразумение за изменение на трудово правоотношение № 792/30.06.2006г. органът, възложил ревизията изпълнява длъжността, посочена в т.2 от цитираната оправомощаваща заповед.

В хода на ревизията е установено, че основна дейност на дружеството за ревизираните периоди е търговия и разпространение на компоненти, периферни устройства и аксесоари за компютри. Продава основно „геймърски продукти“, като извършва ВОП на стоки от страни членки на Европейския съюз. От страна на ревизиращите органи е извършена проверка в Информационната система VIES и са установени основните доставчици на ревизираното лице: „Т“ - Г, „J GmbH“ - Г; и „S APS“ - Д. П. съпоставка на декларираните доставки е установено, че ревизираното лице не е отразило част от получените ВОП в дневника за покупки и за продажби за съответните данъчни периоди. Съгласно информацията от VIES и VAT дружеството е декларирало ВОП от „S APS“ - Д по фактура № 509579/30.06.2009 г. на стойност 9 945,49 лв. (5 085,05 евро), но не е декларирало вътреобщностни придобивания, по фактури както следва:

Фактура № 50123/28.02.2007 г. на стойност 5 110,42 евро, или 9 995,11 лв., издадена от „S APS“-Д, VIN DK25923170;

Фактура № 503896/13.09.2007 г. на стойност 1 722,89 евро, или 3 467,47 лв., издадена от „S APS“-Д, VIN DK25923170;

Фактура № 1052/28.10.2008 г. на стойност 56,00 евро, или 109,53 лв., издадена от „S APS“-Д, VIN DK25923170;

Фактура № 512374/28.12.2008 г. на стойност 11 622,25 евро, или 22 840,67 лв., издадена от „S APS“-Д, VIN DK25923170;

Фактура № 512876/10.11.2008 г. на стойност 1 486,70 евро, или 2 907,73 лв., издадена от „S APS“-Д, VIN DK25923170;

Фактура № 512877/10.11.2008 г. на стойност 906,70 евро, или 1 773,35 лв., издадена от „S APS“-Д, VIN DK25923170;

Фактура № 512878/10.11.2008 г. на стойност 1 510,00 евро, или 2 953,30 лв., издадена от „S APS“-Д, VIN DK25923170;

Фактура № 477814/26.02.2007 г. на стойност 3 706,50 евро, или 7 249,28 лв., издадена от „J GmbH“-Г, VIN DE *;

Фактура № 498212/17.10.2007 г. на стойност 2 235,60 евро, или 4 372,45 лв., издадена от „J GmbH“-Г, VIN DE *;

За периодите 01.04.2007 г. - 30.06.2007 г. за 3 036,80 евро, или 5 939,46 лв. от „J GmbH“-Г, VIN DE*;

За периодите 01.04.2007г. - 30.06.2007г. е констатирано извършването на ВОП на стойност 3 036,80 евро, или 5 939,46 лв. от „J GmbH“-Г, VIN DE* но не е представена фактура; За периодите 01.01.2007 г. - 31.03.2007 г. е налице ВОП на стойност 824,00 евро, или 1 611,60 лв. от „Т“-Г, VIN DE* без да е представена фактура; За периодите 01.01.2008 г. - 31.03.2008 г. ВОП е на стойност 537,00 евро, или 1 050,28 лв. от „Т“-Г, VIN DE * - без фактура.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад №

905284/28.12.2009г., в който е начислен ДДС на основание чл. 84 и чл. 86 от ЗДДС по описаните по-горе ВОП. Докладът е връчен на ревизираното лице, което е упражнило правото си на възражения.

Ревизията приключва с издаването на оспорения РА № */04.02.2010г. от А Г Чапалова – Д на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на Н. град С., оправомощена със ЗОКО № К 905284/28.12.2009г. на органа, възложил ревизията, с който изцяло са възприети фактическите констатации на ревизионния доклад и са установени задължения по ЗДДС произтичащи от начислен ДДС по ВОП, за които ревизираното лице не е изпълнило задълженията си по чл. 86 във връзка с чл. 117 от ЗДДС. В резултат на извършените корекции е променен декларирания от дружеството резултат по ЗДДС за съответния период.

Актът е обжалван по реда на чл. 152 и сл. от ДОПК и с решение № 772/31.05.2010г. на директора на Дирекция „ОУИ” град С. е потвърден.

В хода на съдебното производство е прието заключение на съдебно – счетоводна експертиза, изготвено от в.л. Г. А. А..

Според експерта посочената в РД фактура № 1052/28.10.2008 г. на стойност 56,00 евро, или 109,53 лв., издадена от „S APS”-Д, VIN DK25923170 не документира ВОП, а е кредитно известие /Credit memo/ № CN 2360/28.10.2008г. по Инвойс фактура № 512374/28.10.2008г. относно ВОП на стойност 559.50 евро – 503.50 = 56 евро, с което е извършва намаление на цена и стойност на фактурирания артикул № 63000. Посоченият от ревизиращите органи № 1052/28.10.2008г. не е номер на фактурата/кредитното известие, а е customer N. В тази връзка вещото лице е изготвило таблица № 4 за извършване на ВОП по стойност в евро и в лева, като е извадило от общата стойност сумата по цитираното кредитно известие от 56 евро. Въпреки това видно от посочената таблица, общата стойност на процесните ВОП е по-висока от тази, посочена в РД. Експертът обяснява полученото завишение с разлика в стойностите по отделни фактури - например по фактура пореден № 2 от таблица 4, той е посочил стойност 1 889.50 евро, докато в РА стойността е 1772.89 лева /фактура пореден № 2 от таблица 1/. Разликата е единствено в посочената цена, не и в количество, кредитно известие.

Съгласно заключението на експертизата по процесните фактури, документиращи ВОП по счетоводните регистри на „Г. Г.” Е. са взети счетоводни записвания с изключение на фактури № 501023/28.02.2007г., № 8060331/30.03.2007г. и № 8060668/06.02.2008г., които се явяват неосчетоводени в процесните периоди 2007г. – 2008г. По първите две фактури са налице плащания /преводи/ на 100 % спрямо фактурните стойности. Не се установява плащане по последната фактура № 8060668/06.02.2008г.

Според вещото лице в случай, че „Г. Г.” Е. бе издало своевременно протоколи по чл. 117, А.1, т.1 от ЗДДС по процесните доставки, бе начислило данък с включване на размера му в отчетните регистри по чл. 124 и чл. 125 от ЗДДС и бе упражнило право на данъчен кредит в съответния данъчен период, резултатът по

ЗДДС не би бил различен от декларирания, поради взаимното неутрализиране на начисления данък с данъчния кредит по ЗДДС.

В заключението са изследвани последващите продажби на стоките, предмет на процесните ВОП, като са съставени таблици 9 и 10.

На служебно поставения от съда въпрос, експертът отговаря, че доставените стоки по ВОП, за които са установени счетоводни записвания в счетоводството на жалбоподателя, са осчетоводени /заприходени/ по материалните сметки от гр. 30 /сметка 304 „Стоки”/, респективно като материални запаси, но с общата си стойност по процесните фактури, а не по количество. По този начин е извършено и изписването им П. реализация /продажби/ в страната. Аналитична счетоводна отчетност по артикули с количество, цена и стойност, от която да са видими покупките, продажбите и наличностите от всеки вид стока към даден момент, не е водена в дружеството.

От страна на жалбоподателя са представени и писмените доказателства от счетоводството му, въз основа на които е изготвено заключението на вещото лице и доказателства за последващите доставки на същите стоки.

П. така установените факти, съдът приема от правна страна следното:

Съгласно чл. 160, А. 2 от ДОПК съдебният контрол за законосъобразност на ревизионния акт включва преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Атакуваният Ревизионен акт (РА) № */04.02.2010г. е издаден от орган по приходите, притежаващ материална компетентност по смисъла на чл. 118, А. 2 от ДОПК във връзка с чл. 7, А.1, т. 4 от Закона за Н. в кръга на определените му правомощия съгласно Заповед за определяне на компетентен орган /ЗОКО/ № К 905284/28.12.2009г. издадена от орган по възлагане на ревизии съгласно чл.112, А.1, т.1 от ДОПК.

Актът е издаден в предвидената от закона писмена форма и съобразно изискванията за съдържание по чл. 120 от ДОПК.

П. служебно извършената от съда проверка не се констатираха съществени нарушения на процесуалните правила П. провеждане на ревизията, които да са ограничили правото на защита на ревизираното лице.

Страните не спорят по фактите, включително по наличието на ВОП на стоки. Фактическите констатации в ревизионния доклад и ревизионния акт се потвърждават от представените в съдебното производство писмени доказателства – фактури, издадени от доставчици, които осъществяват независимата си икономическа дейност на територията на държави – членки на ЕС – Д и Г. За всички тези доставки, дружеството – жалбоподател не е издало протоколи по чл. 117 от ЗДДС и не ги е отразило в отчетните регистри за периода. Дружеството е пропуснало сроковете както за начисляване на данъка, така и за упражняване на правото на данъчен кредит. Сторило е това по реда на чл. 126, А.3, т.2 от ЗДДС в хода на ревизията, като с възражението по чл. 117, А.5 от ДОПК е представило доказателства за издаване на протоколи по чл. 117,

А.1, т.1 от ЗДДС и данни корекции СД по ЗДДС и дневника за покупките за съответния период. Разминаване между фактическите констатации в РА и установените в хода на съдебното производство факти, е налице единствено по отношение установената стойност на доставката по фактура № 503896/13.09.2007г. издадена от „S APS" - Д, VIN DK25923170 – органите по приходите са посочили стойност от 1 722.89 евро, докато вещото лице е констатирало, че тази стойност е 1 889.05 евро. Това се отнася и до отразеното в ревизионния акт начисляване на ДДС по ВОП, документирано с фактура № 1052/28.10.2008г., където вещото лице е констатирало, че не се касае до доставка на стока, а до кредитно известие, с което е намалена цената по друга фактура.

Съдът кредитира изцяло заключението на вещото лице, като компетентно и обективно дадено, тъй като се подкрепя от наличните по делото писмени доказателства – преписи от цитираните фактури. П. това положение П. преценката за материална законосъобразност на установените задължения по ЗДДС следва да се съобрази действителната стойност на цитираните доставки.

Основният спор по делото е правен и касае правото на данъчен кредит по ЗДДС, в случаите на самоначисляване на данъка П. осъществени вътреобщностни придобивания на стоки.

Органите по приходите и ответника считат, че за жалбоподателя в качеството му на лице – платец по доставката, от което данъкът е изискуем възниква задължение към бюджета от несвоевременното му начисляване по реда предвиден в ЗДДС за съответните данъчни периоди. В тази връзка в представените по делото писмени бележки на юрк Мутева се посочва, че в конкретния случай не са налице условията за признаване правото на данъчен кредит, тъй като от една страна в счетоводството на ревизираното лице не са налице данни за такива сделки, а наличието на ВОП е констатирано от служебно извършената П. ревизията проверка във VIES и VAT системата по данни, декларирани от доставчиците, а от друга – дружеството е пропуснало преклузивния срок за надлежното упражняване на правото на данъчен кредит.

Жалбоподателят, чрез своя процесуален представител твърди, че са налице условията за признаване право на данъчен кредит по спорните ВОП на стоки, П. които резултатът по ЗДДС за съответния период остава не променен.

Съгласно чл.73а ЗДДС П. 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 т.е. протокол по чл.117 и чл.163б А.2 от ЗДДС 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 процесния случай по отношение ВОП на стоки, по които жалбоподателят е получател, е налице именно хипотезата на чл.73а ЗДДС – голяма част от доставките са осчетоводени от получателя като фактурите и дебитните известия са отразени в кореспондиращите счетоводни сметки, както е установено от вещото лице в съдебното производство, но фактурите не са отразени съгласно чл.72 ЗДДС в

справките-декларации и дневниците за продажби покупки в съответния данъчен период и в допълнително дадения срок по § 18 от ПЗР на ЗДДС, считано от 01.01.2009г. Това е сторено с уведомление по чл. 126, А.3, т.2 от ЗДДС от 20.01.2010г. С оспорения ревизионен акт данъкът по ВОП на стоки е начислен и е определен за внасяне като задължение към бюджета със съответната лихва за забава. Така извършеното начисляване е незаконосъобразно. В случаите на самоначисляване данъкът е изискуем и се начислява от получателя по доставките, като едновременно с това последният има право на данъчен кредит. Следователно начисляването на данъка се извършва като едновременно се отразява както в дневника за продажби, така и в дневника за покупки на получателя и резултатът за периода от така извършеното начисляване е нула. В това отношение доводите на жалбоподателя са основателни. Те се подкрепят и от заключението на вещото лице. Извършеното от органите по приходите начисляване на ДДС по ВОП, без да се признае правото на данъчен кредит, води до възникване на допълнителни задължения към бюджета в противоречие с принципа за данъчния неутралитет. В този смисъл е и решение от 8 май 2008г. на СЕО по съединени дела С-95/07 и С-96/№7, където в параграф 63 от мотивите му е посочено, че в случаите на самоначисляване, принципът за данъчния неутралитет налага да се предостави приспадане на ДДС по получените доставки, ако са изпълнени изискванията по същество, дори и ако данъчнозадължените лица са пропуснали някои формални изисквания.

Съдът намира за неоснователни възраженията на ответника, че за процесните сделки няма данни в счетоводството на жалбоподателя, поради което не е изпълнено условието на чл. 73а, А.1 от ЗДДС – сделките да не са укрити. Това становище не намира опора в наличните по делото доказателства – фактури, намиращи се у жалбоподателя и представени още в хода на ревизията, заприходяване на стоките в счетоводството, макар и само по стойност, както и наличие на счетоводни данни и фактури за последваща реализация на получените стоки чрез продажба на трети лица в страната, които по период съответстват на настъпилото вътреобщностно придобиване. Поради това съдът намира, че сделките не са укрити от страна на жалбоподателя и ревизионния акт в това отношение противоречи на чл. 73 от ЗДДС.

Неоснователно е и възражението, че пропускането на сроковете за упражняване правото на данъчен кредит обоснова основание за възникване на допълнителни задължения по спорните ВОП. Действително държавата-членка в съответствие с принципа за процесуална автономия е в правото си да уреди и постави условия относно реда за упражняване правото на данъчен кредит. Но това не означава, че с ревизионен акт може да се приложи различен режим на начисляване и приспадане на ДДС. В случаите на самоначисляване на данъка, ревизионният акт следва да замести дължимото поведение от страна на ревизираното лице – да начисли и приспадне данъка по ВОП, след като безспорно се установява наличието на условията по същество – размяна на престации по доставка на стоки между данъчно задължени лица, установени на територията на различни

държавни – членки. Други условия, включително и такива за преклузия на правото на данъчен кредит П. самоначисляване на данъка, следва да се тълкуват като допълнителни условия, които могат да доведат до осуetyване упражняването на това право по смисъла на пар. 64 от цитираното решение на СЕО.

Предвид всички изложени съображения, се налага краен извод, че ревизионният акт в обжалваната част по отношение начисления ДДС за внасяне в размер на 14 306.29 лева и съответните лихви за забава от 3 248.73 лева за данъчни периоди м.01-06.2007г. м.09 – м.10.2007г., м.01.-03.2008г. и м.10. и м.11.2008г.по ВОП е издаден в нарушение на материалния закон и следва да бъде отменен. С оглед отмяната на определените на задължения по ЗДДС изцяло, не следва да се обсъждат констатираните по-горе разминавания в стойностите на отделните фактури.

П. този изход на спора и предвид направеното и от двете страни искане за присъждане на деловодни разноски, такива се дължат на жалбоподателя. Ответникът следва да бъде осъден да му заплати сумата от 600 лева разноски за образуване на съдебното производство и депозит за вещо лице. По делото пред настоящата инстанция не са представени доказателства за заплащане на договореното адвокатско възнаграждение, поради което такова не следва да се присъжда. От една страна в договора за правна помощ е определено, че е платимо в брой, като не е отбелязано, че сумата е внесена. От друга страна – липсват други доказателства за изплащането му по банков път.

Така мотивиран и на основание чл. 160, А.1 от ДОПК, Административен съд, С. град, I отделение, 11 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „Г. Г.” Е. град С., представлявано от управителя М Ч К Ревизионен акт № */04.02.2010г. издаден от орган по приходите П. ТД на Н. град С., потвърден с Решение 772/31.05.2010г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” в обжалваната част на установените допълнителни задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.01-06.2007г. м.09 – м.10.2007г., м.01.-03.2008г. и м.10. и м.11.2008г. в размер на 14 306 лева ДДС за внасяне, по вътреобщностни придобивания /ВОП/ и 3 248.73 лева лихви за просрочие.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, град С., У. А. № 21 да заплати на Г. Г. Е., град С., ЕИК * сумата от 600.00 лева /шестстотин лева/ разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд, в 14-дневен срок от съобщението до страните за неговото постановяване.

Съдия: