

РЕШЕНИЕ

№ 6012

гр. София, 12.11.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15 състав, в
публично заседание на 18.10.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Полина Якимова

при участието на секретаря Ина Андонова, като разгледа дело номер **10050** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Т. Б. Н. от [населено място], чрез пълномощника и съдебен адресат адв. З. К. изразява недоволство от Ревизионен акт № [ЕГН]/ 04.07.2011 г., поправен с ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № 1144259/ 27.07.2011 г., издадени от А. Ч., главен инспектор по приходите в ТД на НАП – София, потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – София при ЦУ на НАП с Решение № 1702/ 29.09.2011 г.

В жалбата е въведено оплакване за незаконосъобразност на акта, издаден като последица от неправилна преценка на сключените между ревизираното лице и редица търговски дружества издателски договори. Според подателя й органите по приходите не са отчетели вътрешната връзка между възникването на едно авторско право и отстъпването на права върху неговото използване, нито са анализирали характера на получаваните от Н. годишни плащания по издателските договори, които не са периодични плащания, а обвързани с реализираните на пазара бройки от произведенията. Обстоятелството, че страните по издателските договори са се споразумели плащанията да се извършват веднъж годишно не означава сигурност и гарантираност на бъдещите плащания, а периодичност на отчетността за извършени продажби. По тези съображения, аргументирани подробно в писмено становище по чл. 149, ал. 3 ГПК, представителят по пълномощие на Н. претендира отмяна на акта и присъждане на разноските по делото.

Ответникът – директорът на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението”

София при ЦУ на НАП /накратко Д./, чрез юрисконсулт Ш., оспорва жалбата и претендира възнаграждение по чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК.

От фактическа страна се установява:

Със заповед № 1102538/ 28.02.2011 г., издадена от П. Г., началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” в ТД на НАП – София, връчена на Т. Н. на 01.03.2011 г. е възложена ревизия на жалбоподателката с обхват задължения по ЗДДС за периода 15.12.2009 г. – 01.02.2011 г. Издателят на ЗВР е упълномощен за това със заповед № РД 01 6/ 04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП – София. Определен е срок за приключване на производството 2 месеца от връчване на заповедта. Със ЗВР № 1105104/ 29.04.2011 г. и № 1106054/ 25.05.2011 г. срокът е удължен до 01.06.2011 г., е обхванатът ѝ е разширен от 01.01.2007 г. до 01.02.2011 г.

На 08.06.2011 г. е съставен ревизионен доклад № 1106054, в който е констатирано следното: Ревизираното лице /РЛ/ е регистрирано по ЗДДС с акт за регистрация по ЗДДС № 140421100001317/ 28.01.2011 г., връчен на Н. на 02.02.2011 г. въз основа на заявление с данни за реализиран облагаем оборот в размер на 53 216,34 лв за периода 01.01.2010 г. - 30.11.2010 г. Проверката на органите по приходите показала, че и през предходната финансова година Н. е реализирала приходи от издателски договори в размери, надвишаващи прага на задължителна регистрация по ЗДДС. Въз основа на тази констатация и за установяване на задълженията ѝ по чл. 102, ал. 2 ЗДДС е възложена ревизия с обхват 01.01.2007 г. – 01.02.2011 г.

Установено е, че през 2006 г. Н. е получила по сключени издателски договори авторски възнаграждения от [фирма] на 16.11.2006 г. сума в размер 48 582,72 лв и на 14.12.2006 г. 6902,49 лв и от ИК [фирма] на 20.12.2006 г. сумата 663,53 лв, от което следва извод, че към 31.12.2006 г. са реализирани приходи от РЛ в размер на 56 148,74 лв, формиращи облагаем оборот по смисъла на 108, ал. 1 ЗДДС /отм./ и чл. 96, ал. 1 ЗДДС и до 14.01.2007 г. е следвало да се подаде заявление за регистрация по закона, което не е сторено. Идентични са констатациите на екипа досежно периода 10.01.2007 г. - 31.12.2007г., облагаемият оборот за който /период/ е определен на сумата 55 195,39 лв и за него съобразно чл. 67, ал.2 ЗДДС е определен дължим ДДС в размер на 9183,05 лв. От 01.01.2008 г. до 31.12.2008 г. оборотът е в размер на 76 490,57 лв и за него съобразно чл. 67, ал. 2 ЗДДС е определен ДДС 12 748,43 лв със съответните лихви. От 01.01.2009 г. до 31.12.2009 г. оборотът е 70 970,91 лв, респ. установеният ДДС 11828,49 лв и за 01.01.2010 г. - 31.12.2010 г. оборотът е 57 173,13 лв а ДДС - 9528,85 лв. РД е връчен на Н. на 14.06.2011 г.

В преписката няма данни да е депозирано възражение срещу констатациите и изводите в него. Те са възприети изцяло от издателя на РА, връчен на РЛ на 11.07.2011 г. На 25.07.2011 г. е депозирано подробно оспорване по реда на чл. 152 ДОПК, в което се възражава срещу констатацията, че към 31.12.2006 г. Н. има облагаем оборот в размер на 56 148,74 лв и към цитирания момент е била длъжна да подаде заявление за регистрация по ЗДДС. Цитираната сума е получена в изпълнение на издателски договори, посочени по дати, издателства и размери.

1. Така по издателски договор от 10.02.2001 г. сключен между [фирма] като издател от една страна и от друга страна Т. Н. заедно с още три лица страните постигнали съгласие, че съавторите отстъпват на издателството изключителното право да възпроизведе и разпространи учебен комплект и три учебни тетрадки за 1 клас. Възнаграждението на съавторите за отстъпените права е 15 % от коричната цена на всеки продаден екземпляр /чл. 18, ал. 1 от договора/, което е платимо в края на всяко

календарно тримесечие в размер, определен от броя на продажбите за съответното тримесечие, а пълното възнаграждение по чл. 18 - до края на календарната година на съответния тираж /чл. 20 от договора/. С анекс от 10.02.2005 г. срокът на договора е продължен с 10 години, считано от датата на подписване на анекса, или към 16.11.2006 г. договорът е бил със срок 10 години, който срок изтича на 10.02.2015 г.

2. И. договор от 10.02.2001 г. е сключен между [фирма] като издател от една страна и от друга страна Т. Н. заедно с още три лица съавтори, по силата на който последните отстъпват на издателството изключителното право да възпроизведе и разпространи учебен комплект по български език и литература /Б./ за 2 клас и комплект учебни тетрадки за 2 клас. Възнаграждението на съавторите за отстъпените права е 15 % от коричната цена на всеки продаден екземпляр /чл. 18, ал. 1 от договора/ като издателят дължи същото в края на всяко календарно тримесечие в размер, определен от броя на продажбите за съответното тримесечие, а пълното възнаграждение по чл. 18 - до края на календарната година на съответния тираж /чл. 20 от договора/. Договорът е сключен за срок от 4 години.

Преведените по тези два договора суми от реализирани през 2006 г. продажби са 3080,39 лв за Буквар I клас, 1561,15 лв за Читанка първи клас; тетрадка № 1 по писане за I клас - 644,37 лв; тетрадка № 2 по писане I клас – 1692,12 лв, тетрадка по български език № 3 - 848,68 лв.

3. И. договор е сключен и на 09.02.2002 г. между [фирма] от една страна и от друга страна Т. Н. заедно с още три лица съавтори, по силата на който последните отстъпват на издателството изключителното право да възпроизведе и разпространи Читанка за 1 клас. Възнаграждението на съавторите за отстъпените права е 15 % от коричната цена на всеки продаден екземпляр /чл. 18, ал. 1 от договора/ като издателят дължи същото в края на всяко календарно тримесечие в размер, определен от броя на продажбите за съответното тримесечие, а пълното възнаграждение по чл. 18 - до края на календарната година на съответния тираж /чл. 20 от договора/. Договорът е сключен за срок от 4 години, а с анекс от 01.09.2006 г. е продължен с още 4 години.

4. издателски договор от 10.06.2003 г., по силата на който [фирма] като издател от една страна и от друга страна Т. Н. заедно с още три лица съавтори, по силата на който последните отстъпват на издателството изключителното право да възпроизведе и разпространи учебен комплект по Б. за 3 клас. Възнаграждението на съавторите за отстъпените права е 15 % от коричната цена на всеки продаден екземпляр /чл. 18, ал. 1 от договора/ като издателят дължи същото в края на всяко календарно тримесечие в размер, определен от броя на продажбите за съответното тримесечие, а пълното възнаграждение по чл. 18 - до края на календарната година на съответния тираж /чл. 20 от договора/. Договорът е сключен за срок от 4 години и продължен за още 4 години.

Между жалбоподателката в качеството ѝ на автор /или съавтор/ и издателство [улица] ЕООД през ревизираните периоди са сключени и са в сила още 13 договора с идентичен предмет и съвпадащи с горните уговорки за размер /процент от коричната цена на екземпляр реализирано произведение/, ред и начин на заплащане на възнаграждението, цитирани тук по дата на подписване и обект на авторското право, а именно:

5. договор със същия предмет и страни е сключен и на 10.06.2004 г. с аналогично съдържание относно учебен комплект по Б. за 4 клас;

6. издателски договор от 10.08.2002 г. касае учебно помагало по задължително

избираема подготовка /З./ по Б. за 1 клас;

7. договор от 01.06.2006 г. Диктовки за развитие на писмената реч;

8. договор от 01.06.2006 г. Тестови задачи по Б. за 1 клас;

9. договор от 10.06.2003 г. учебно помагало по Б. 2 клас - помагало избираема подготовка;

10. договор от 01.06.2006 г. Диктовки за развитие на писмената реч 2 клас;

11. договор от 01.06.2006 г. тестови задачи по Б. 2 клас;

12. договор от 18.07.2006 г. диктовки за развитие на писмената реч в 3 клас;

13. договор от 01.06.2006 г. тестови задачи по Б. 3 клас;

14. договор от 01.06.2006 г. - тестови задачи по Б. за 3 клас;

15. договор от 05.05.2005 г. учебно помагало по Б. за 4 клас;

16. договор от 01.06.2006 г. диктовки за развитие на писмената реч 4 клас и

17. договор от 01.06.2006 г. тестови задачи по Б. 4 клас.

През ревизираните периоди Н. е в договорни правоотношения по чл. 43 от Закона за авторското право и сродните права и с ИК А. ООД – така на 30.07.2004 г. е сключен издателски договор от 30.07.2004 г. между ИК [фирма] от една страна и Н., заедно с още 8 души съавтори, които се съгласяват да създадат и отстъпват на издателството изключителното право да възпроизведе и разпространи учебно помагало със заглавие „Методическо помагало за подготвителна група в детска градина” при уговорено възнаграждение за авторите 12 % от коричната цена. Срокът на договора е 5 години. Възнаграждението се изплаща в края на всяка календарна година и за 2006 г. е възлязло на 4,79 лв.

Съгласно подписан на 15.07.2004 г. издателски договор между цитираното дружество и жалбоподателката и съавтора й Б. А. двамата поели задължението да създадат учебно помагало „Български език и художествена литература III група детска градина” и методически указания към книгата за учителя при възнаграждение, от 12 % от коричната цена на всеки продаден екземпляр, платимо в края на всяка година за реализирания тираж - Срокът на договора е 5 години, а за 2006 г. на РЛ е изплатено възнаграждение по него в размер на 48,06 лв.

По издателски договор от 20.10.2003 г. сключен между ИК [фирма] и съавторите Н. и А. същите се съгласили да създадат учебно помагало със заглавие „Приказно пътуване към буквите” - тетрадка за подготвителна група – уговорено е възнаграждение в размер на 10 % от коричната цена на всеки екземпляр, но не и начин и срокове за плащане - по този договор е преведена сума от реализирани продажби - 2944,74 лв.

Въз основа на годишните данъчни декларации на Н. за данъчни периоди - 2006 г., 2007 г., 2008 г., 2009 г. и 2010 г. и данните за изплатени авторски възнаграждения по издателските договори и служебни бележки и платежни нареждания за получени възнаграждения по договорите е формиран извод за наличие на общ облагаем оборот за 2006 г.

След като се запознал с жалбата по реда на чл. 152 ДОПК, органът по приходите е констатирал очевидни неточности в РА при отразяване на номера и датата на РД, датата на издаване на ЗОКО и номера на банковата сметка за плащане на установеното задължение. Последвало издаване на РА № 1144259/ 27.07.2011 г., с който оспорваният акт е поправен.

Жалбата, въз основа на която е образувано настоящето производство /депозирана чрез пощенски оператор на 19.10.2011 г./, е допустима, тъй като Решение № 1702/

29.09.2011 г., с което РА и поправящият го са потвърдени, е съобщено на ревизираното лице на 05.10.2011 г.

По делото е прието заключение на ССЕ, което не бе оспорено от страните и се цени от съда като компетентно изготвено и основано на писмените доказателства по преписката. В него са разгледани договорите, сключени между Н. като автор /или съавтор/ с всяко от издателствата за създаване и отстъпване на авторско право на всяко от произведенията. В приложение 1 към заключението са дадени по издателства и договори получените от РЛ възнаграждения за всяка една година /календарна/ от срока на всеки един договор. Така от [фирма] през 2006 г. са получени хонорари в общ размер на 55 485,22 лв, но те касаят 9 от договорите /общо 17 на брой/, сключени между издателството и Н.. Суми, нахвърлящи задължителния праг на регистрация по ЗДДС са получени от ревизираното лице и през 2007 г., 2008 г. 2009 г. и 2010 г., но като сбор от плащанията по отделни договори, разпределени пропорционално за всички години от срока на действието му – припадащата се за една година част е дадена в приложение № 1, колона 9, а годините на всеки договор, вкл. Анекси – в колона 8 от приложението. Видно е от колона 8 на същата таблица, че договорите заедно с анексите имат срок за действие от 8 до 14 години, а от колона 9 – че осредненият хонорар за всяка година от срока на договора варира от 30 до 7000 лв. Вещото лице е формирало и сума на годишни пропорционално припадащи се части по всички действащи през съответната година договори за всяка от годините на ревизирания период.

При установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният 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. Спазена е предвидената от закона форма - чл. 120 от ДОПК, като съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно - неразделна част от него е и ревизионният доклад, съдържащ съображенията на екипа. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаване на акта, които да опорочават фактическите изводи на органа по приходите. Доказателствата, послужили за издаването му, са събрани по предвидения в ДОПК ред.

Данъчно задължено лице по чл. 3, ал. 1 ЗДДС е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея. Според легалната дефиниция за независима икономическа дейност такава е дейността на производители, търговци и лица, предоставящи услуги, включително в областта на минното дело и селското стопанство, както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус. Независима икономическа дейност е и всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него. По смисъла на чл. 9, ал.2, т. 1 от ЗДДС за доставка на услуга се смята и продажбата или прехвърлянето на права върху нематериално имущество.

Както бе посочено, между Т. Н. и издателствата [улица] ЕООД и А. ООД са сключени идентични по предмета си договори за създаване на произведение и за отстъпване на изключителното право на използването му - разпространяване за срока на действие на всеки от тях. Договорите са с различна продължителност – част от тях 10 години, друга част са първоначално за пет, а последващо продължени за още 5 години. Срещу отстъпеното му от автора право издателството се задължава да

заплаща възнаграждение в размер на 15%, което се изчислява върху основа, представляваща коричната цена без ДДС на всеки продаден екземпляр от произведението.

Съществените уговорки на издателските съглашения в частта им, касаеща възнаграждението, показват, че получените от ревизираното лице суми представляват възнаграждение за създаването на произведение и за отстъпеното от нея изключително право на използване на създаденото авторско произведение. Възнаграждението по договорите с [улица] ЕООД е формирано на основание броя на реализираните екземпляри и представлява 15 % от коричната им цена /чл. 18, ал. 1 от договорите/, а издателят го дължи в края на всяко календарно тримесечие съобразно броя на продажбите за съответния тримесечен период, а пълното възнаграждение по чл. 18 – до края на календарната година за всеки тираж /чл. 20/.

По трите издателски договора, сключени между РЛ и ИК А. ООД възнаграждение на автора за отстъпените на издателя авторски права възлиза на 12 % от коричната цена на всеки продаден екземпляр /чл. 6, ал. 1 от договорите/, платимо в края на всяка календарна година /чл. 33 от същите/.

Уговорките за срока на договорите, тълкувани в съвкупност с останалите им клаузи и съобразно чл. 36, ал. 2 от Закона за авторското право и сродните права показват, че в периода на действието им издателството има право да използва произведението за своите цели по изключителен начин. Възнаграждението, което авторът получава, е неговата насрещна престация не само за създаването на произведение, но и за отстъпеното право на изключително използване на това произведение в продължение на 4, 5 или 10 години. Това възнаграждение съобразно уговорките с всяко издателство се изплаща веднъж или четири пъти годишно, но винаги след отчет на реализираните продажби. Ето защо същото не може да се разглежда като периодично плащане, а представлява плащане, основано на реализираните бройки от произведението. В този смисъл при преценка на реализирания от страна на жалбоподателя оборот следва се отчете обстоятелството, че възнаграждението включва не само цената, относима към създаването на произведението, но и цената на отстъпеното право на изключително използване за периода на действие на всеки договор.

Съгласно разпоредбата на чл. 96, ал.1 от ЗДДС всяко данъчно задължено лице с облагаем оборот 50 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец е длъжно в 14-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот, да подаде заявление за регистрация по този закон. Облагаемият оборот съгласно ал. 2, т. 1 от разпоредбата е сумата от данъчните основи на извършените от лицето облагаеми доставки, включително облагаемите с нулева ставка. По силата на чл. 96, ал. 5 от ЗДДС задължението за регистрация възниква независимо от срока, за който е постигнат облагаемият оборот, но не и за период, по-дълъг от определения в ал. 1.

Експлоатация на нематериално имущество с цел реализиране на печалба е независима икономическа дейност за целите на ЗДДС – чл. 3 от закона. Следователно и създаването на произведения, обект на авторското право, срещу възнаграждение, както и отстъпването на право на използване на тези произведения срещу възнаграждения попада в рамките на цитираната

дефиниция за независима икономическа дейност. Между страните по делото няма спор относно броя на сключените издателски договори, по които страна е Н., а от данните за получени възнаграждения по тях в ревизираните периоди става ясно, че дейността се извършва редовно. Не може да се приеме за изпълнено условието на чл. 96, ал. 5 от ЗДДС, обуславящо възникване на задължение за регистрация по ЗДДС. Облагаемата доставка представлява създаването на произведението и отстъпването на изключителното право за неговото използване, като облагаемият оборот се реализира в рамките на периода на действие на договора, който е съответно 4, 5 или 10 години. Облагаем оборот, в размер, обуславящ възникване на задължение за регистрация за целите на ЗДДС, се формира за период, по - дълъг от указания в разпоредбата на чл. 96, ал.5 от ЗДДС. Поради това за жалбоподателката не е възникнало задължение за регистрация, на основание чл. 96 от ЗДДС от 01.01.2007 г. Като е формирал противоположен извод и е определил на Н. данъчни задължения съобразно чл. 102, ал. 3, т. 1 ЗДДС, органът по приходите е приложил неправилно материалния данъчен закон.

При извода за основателност на жалбата и при своевременно заявеното искане на Н. се следват разноси, каквито тя е направила за заплащане на държавна такса 10 лв, депозит за ССЕ 500 лв и възнаграждения по договори за правна защита и съдействие сключени с адв. К. съответно на 19.10.2011 г. /200 лв/ и на 08.02.2012 г. /3000 лв/.

Мотивиран така, съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ, по жалбата на Т. Б. Н. от [населено място], чрез пълномощника и съдебен адресат адв. З. К. Ревизионен акт № [ЕГН]/ 04.07.2011 г., поправен с ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № 1144259/ 27.07.2011 г., издадени от А. Ч., главен инспектор по приходите в ТД на НАП – София, потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – София при ЦУ на НАП с Решение № 1702/ 29.09.2011 г.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” - [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите да заплати на Т. Б. Н. сумата в размер на 3710 /три хиляди седемстотин и десет/ лева разноси по делото.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: