

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

№.....2011 г.

гр.Варна

В ИМЕТО НА НАРОДА

Варненският административен съд, първо отделение, двадесет и четвърти състав на двадесет и четвърти октомври 2011 г., в закрито заседание в следния състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: БОРИСЛАВ МИЛАЧКОВ

като разгледа докладваното от председателя административно дело №1430 по описа за 2011 година за да се произнесе взе предвид следното:

Производството пред Административен съд – гр.Варна е образувано по жалба на П.Н.Д., ЕГН: *****, действаща като ЕТ с фирма „**** – П.Д.“, против Ревизионен акт № 191004749/14.01.2011г. на орган по приходите при ТД на НАП – Варна, офис Силистра, потвърден с Решение № 110/22.03.2011г. на директора на Дирекция „ОУИ” – Варна, в частта, с която на основание чл.79, ал.3 от ЗДДС на търговеца са установени задължения за ДДС за данъчен период м.01.2007г. в размер на 1283,43лв. и лихви в размер на 656,04лв., както и в частта, с която на основание чл.28, ал.1 от ЗКПО е извършено увеличение на финансовия резултат за 2007г. в посока увеличение със сумата 6417,16лв. и на основание чл.48 от ЗДДФЛ, вр.чл.26, ал.1 от ЗДДФЛ, са му установени задължения за данък върху доходите в размер на 1425,93лв. и лихва в размер на 490,71лв.

В хода на произнасяне по същество, разглеждайки законосъобразността на оспорения ревизионен акт в частта относно установените задължения по ЗДДС, настоящият състав на Варненския административен съд преценява, че за разрешаването на спора предмет на съдебното производство е необходимо тълкуване на общностно право и по – конкретно на разпоредби от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност. Във връзка с установената необходимост, Варненският административен съд, първо отделение, в настоящия съдебен състав счита за уместно да отправи до Съда на Европейския съюз преюдициално запитване относно тълкуването на приложимите към спора общностни правни норми.

По тези съображения съдът формулира съдържанието на преюдициалното запитване, както следва:

I. СТРАНИ ПО ДЕЛОТО

1. Жалбоподател – ЕТ „**** – П.Д.“, представляван от П.Н.Д..

По данни от Търговския регистър, дружеството има предмет на дейност: производство, изкупуване и реализация на селскостопанска и животинска продукция в страната и чужбина, производство и продажба на безалкохолни и алкохолни напитки-след получаване на лиценз, външна и вътрешна търговия с хранителни, промишлени стоки, машини и съоръжения, комплексни битови услуги, посредническа и предприемаческа дейност, агентство, ресторантьорство, хотелиерство, производство на

стоки с цел продажба, туризъм, автосервиз, строително-монтажна дейност, видеообмен, спедиционни и превозни сделки, транспортна и таксиметрова дейност, търговско представителство, консултантски услуги.

2. Ответник по жалбата – директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, гр. Варна при Централно управление на НАП гр.София.

II. ПРЕДМЕТ НА ДЕЛОТО

3. Производството пред Административен съд – гр.Варна е първоинстанционно.

Образувано е по жалба на П.Н.Д., ЕГН: *****, действаща като ЕТ с фирма „**** – П.Д.”****, против Ревизионен акт № 191004749/14.01.2011г. на орган по приходите при ТД на НАП – Варна, офис Силистра, потвърден с Решение № 110/22.03.2011г. на директора на Дирекция „ОУИ” – Варна, в частта, с която на основание чл.79, ал.3 от ЗДДС на търговеца са установени задължения за ДДС за данъчен период м.01.2007г. в размер на 1283,43лв. и лихви в размер на 656,04лв., както и в частта, с която на основание чл.28, ал.1 от ЗКПО е извършено увеличение на финансовия резултат за 2007г. в посока увеличение със сумата 6417,16лв. и на основание чл.48 от ЗДДФЛ, вр.чл.26, ал.1 от ЗДДФЛ, са му установени задължения за данък върху доходите в размер на 1425,93лв. и лихва в размер на 490,71лв.

4. Необходимост от тълкуване на общностното право поставя спора относно основаниято за установяване на задълженията по ЗДДС, а именно установена липса вследствие на заявена кражба, за която е образувано досъдебно производство срещу неизвестен извършител.

III. ФАКТИЧЕСКА ОБСТАНОВКА

5. По фактическата обстановка, установена по делото, не е налице спор между страните.

През месец октомври 2010 г. орган по приходите при ТД на НАП – гр.Варна е възложил ревизия на П.Н.Д., ЕГН: *****, действаща като ЕТ с фирма „**** – П.Д.”**** относно задълженията за ДДС за периода 01.08.2005 г. – 30.09.2010 г. Ревизията е приключила с Ревизионен акт № 191004749/14.01.2011 г., с който на търговеца на основание чл.79, ал.3 от ЗДДС са установени задължения за ДДС за м.01.2007 г. – главница 1283,43 лв. и лихви в размер на 656,04 лв.

6. Задълженията за ДДС за м.01.2007 г., данъчните органи са изчислили след „корекция” по реда на чл.79, ал. 3, 4 и 6 от ЗДДС и чл.66, ал.1 т.1 – 7 от ППЗДДС. В хода на ревизията е открита липса на стоки – пакетирани изделия и цигари на обща стойност 6417,16 лв.

7. Липсата на посочените стоки е обяснена от жалбоподателя по основното дело с извършена кражба от търговски обект на 03.01.2007 г. За разкриване на кражбата е образувано досъдебно производство №6/2007 г. по описа на I РПУ гр.Добрич срещу Неизвестен извършител за престъпление по чл.195, ал.1 т.3 вр. Чл.194, ал.1 от НК. С постановление от 26.03.2007 г. на прокурор при Районна прокуратура гр.Добрич досъдебното производство е било спряно, поради това, че извършителят не е разкрит и материалите са изпратени на водещия разследването полицаи за продължаване издирването на извършителя.

8. С оглед установеното в хода на ревизията, органите по приходите са приели, че е налице хипотезата на чл.79, ал.3 от ЗДДС – регистрирано лице, което изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени, придобити или внесени от него стоки, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоките, както и при промяна на предназначението им, за което вече не е налице право

на приспадане на данъчен кредит, начислява и дължи данък в размер на приспадания данъчен кредит, поради което в периода, в който е извършена кражбата на стоките търговецът е следвало да начисли ДДС в размер на ползвания данъчен кредит. Органът по приходите се е позовал на разпоредбата на чл.80, ал.1-3 от ЗДДС, където са посочени обстоятелствата, при които задълженото лице не е длъжно да извършва корекция на ползвания данъчен кредит за липсващи стоки, а именно: непреодолима сила; аварии и катастрофи, за които лицето може да докаже, че не са причинени по негова вина; промяна във физико-химичните им свойства (размерът на липсата съответства на установени норми за пределни фири) или от стандартни количествени отклонения при транспорт или съхранение, определени в съответни стандарти, нормали или други нормативни актове и др.

9. Предвид установеното, органите по приходите са приели, че е налице основание за корекция по чл.79, ал.3 от ЗДДС, а именно, че жалбоподателят е следвало да начисли ДДС в размер на ползвания от ЕТ*****-П.Д. данъчен кредит, при закупуване на липсващите стоки в размер на 1283,43 лв.

10. Недоволен от издадения ревизионен акт, търговеца го е обжалвал по административен ред пред Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” гр. Варна при ЦУ на НАП. В жалбата са изложени доводи за неправилно приложение на нормата на чл.79, ал.3 от ЗДДС. Според търговеца след като липсата на стоките се дължи на кражба, то следва да се приеме, че липсата е възникнала в резултат на непреодолима сила, която не би могла да бъде предвидена от него и не следва да се извършва корекция.

11. С решение № 110/22.03.2011 г. директорът на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – Варна е отхвърлил жалбата, като е приел, че нормата на чл.79, ал.3 от ЗДДС, която задължава регистрираните лица да извършват корекции в случаите на установена липса на стоките, има императивен характер. Ограниченията са предвидени от законодателя в чл.80, ал.2 от ЗДДС, където в т.1 до т.6 са изрично посочени хипотезите, при които нормата на чл.79, ал.3 от ЗДДС е неприложима. Измежду тях не е предвидена хипотеза, изключваща корекция на ползван данъчен кредит при кражба на стоки.

12. В жалбата си до съда, търговецът излага същите възражения, че при наличие на липса в резултат на извършена кражба, ревизиращите органи не е следвало да прилагат разпоредбата на чл.79, ал.3 от ЗДДС.

13. Съдът служебно намира, че за правилното разрешаване на спора е необходимо тълкуване на разпоредбата на чл.185 от Директива 2006/112, поради което намира, че производството по делото следва да бъде спряно и да бъде отправено преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз.

IV. ПРИЛОЖИМИ НОРМАТИВНИ РАЗПОРЕДБИ

A. НАЦИОНАЛНО ПРАВО.

14. Приложимият материален закон за разрешаване на казуса е Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, в сила от 1 януари 2007г. Относителите към настоящото запитване разпоредби от него, цитирани във възходяща относно обозначаването им последователност, са следните:

15. Съгласно разпоредбата на чл.2, т.1 от ЗДДС:

„С данък върху добавената стойност се облагат:

1. всяка възмездна облагаема доставка на стока или услуга”;

16. Определението за данъчнозадължени лица се съдържа в чл.3, ал.1 от ЗДДС и гласи:

„Данъчнозадължено лице е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея.”

17. Съгласно разпоредбата на чл.6, ал.1 от ЗДДС:

„Доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката”.

18. Извършването на корекции на ползваното право на данъчен кредит, извън случаите на изменение на данъчната основа и промяна вида на доставката, са регламентирани в разпоредбата на чл.79 от ЗДДС.

Съгласно разпоредбата на чл.79 от ЗДДС:

” –
–

(3) Регистрирано лице, което изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени, придобити или внесени от него стоки, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоките, както и при промяна на предназначението им, за което вече не е налице право на приспадане на данъчен кредит, начислява и дължи данък в размер на приспаднатия данъчен кредит.

(4) Корекцията по ал. 1 и 3 се извършва в данъчния период, през който са възникнали съответните обстоятелства, чрез съставяне на протокол за извършената корекция и отразяване на този протокол в дневника за продажбите и справка-декларацията за този данъчен период.

19. Ограниченията на корекциите са предвидени в чл.80 от ЗДДС, според който:

”–

(2) Корекции по чл. 79, ал. 3 не се извършват в случаите на:

1. унищожаване, липса или брак, причинени от непреодолима сила, както и в случаите на унищожаване на акцизни стоки под административен контрол по реда на Закона за акцизите и данъчните складове;

2. унищожаване, липса или брак, причинени от аварии или катастрофи, за които лицето може да докаже, че не са причинени по негова вина;

3. липси, произтичащи от промяна на физико-химичните свойства в нормални размери, съответстващи на установените норми за пределни размери на естествените фири, и липси на стоки при тяхното съхраняване и транспортиране съгласно утвърдените стандарти, нормали и други нормативни актове;

4. технологичен брак в допустимите норми, определени с технологичната документация за съответното производство или дейност;

5. брак поради изтичане срока на годност/трайност, определен съгласно изискванията на нормативен акт;

6. брак на дълготрайни материални активи по смисъла на Закона за счетоводството, когато балансовата им стойност е по-ниска от 10 на сто от отчетната им стойност.

20. Приложими към казуса са и някои разпоредби от Наказателно-процесуалния кодекс относно спиране и прекратяване на наказателното производство.

21. Спирането на наказателното производство от страна на прокурора е уредено в чл.244 от НПК. Съгласно разпоредбата на чл.244, ал.1 т.2 от НПК:

„(1) Прокурорът спира наказателното производство:

2. когато извършителят на престъплението не е разкрит;

22. Основанията за прекратяване на наказателното производство са уредени в чл.24 от НПК, според който:

„(1) Не се образува наказателно производство, а образуваното се прекратява, когато:

1. (изм. - ДВ, бр. 32 от 2010 г., в сила от 28.05.2010 г.) деянието не е извършено или не съставлява престъпление;

Б. ОБЩНОСТНО ПРАВО

23. Разпоредби от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност и по – конкретно разпоредбите на Глава 5 „Корекции на приспаданията“:

24. Съгласно член 184:

„Първоначално определената сума за приспадане се коригира, когато е по - голяма или по - малка от тази, на която данъчнозадълженото лице е имало право”.

25. Съгласно член 185:

„1. Корекция се прави по - специално, когато след изготвяне на справка - декларацията по ДДС настъпи някаква промяна във факторите, използвани за определяне на сумата за приспадане, например когато покупките се анулират или се получат намаления на цените.

2. Чрез дерогация от параграф 1, не се прави корекция в случай на сделки, по които не е извършено никакво плащане или е извършено частично плащане, или в случай на унищожаване, погиване или кражба на вещ, надлежно доказани или потвърдени, или в случай на стоки, запазени за целите на даването на подаръци с малка стойност или даването на мостри, посочени в член 16.

Въпреки това, в случай на сделки, по които не е извършено никакво плащане или е извършено частично плащане, или в случай на кражба, държавите - членки могат да изискват извършването на корекция.”

26. Съгласно чл.186:

„Държавите - членки определят подробните правила за прилагане на членове 184 и 185”

V. ПРАКТИКА НА СЪДА НА ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ.

27. Настоящият съдебен състав на Административен съд – гр.Варна, не се натъкна на решения на Съда на Европейския съюз по сходни казуси.

VI. ДОВОДИ И ПРАВНИ ИЗВОДИ НА СТРАНИТЕ:

28. Съдът е приел, че за разрешаване на спора между страните следва да бъдат зададени три въпроса, формулирани в определение от закрито заседание на 30.06.2011 г., като е предоставил възможност на страните да се запознаят с тях и да изразят становище.

29. В съдебно заседание проведено на 19.09.2011г. е представено становище единствено от ответника по делото – Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, гр.Варна. Съгласно писменото становище ответника се противопоставя на отправянето на преюдициално запитване. Счита, че не е налице нужда от тълкуване на чл.185, пар.2 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006г., тъй като разпоредбите на директивата са ясни и нормата на чл.79, ал.3 от ЗДДС не им противоречи. Според застъпеното от ответната страна становище, от материалите по досъдебното производство не може да се направи извода, че действително е извършена кражба точно на посочените стоки от търговския обект на жалбоподателя. Твърди, че подобни въпроси са поставени в преюдициално запитване от друг състав на Административен съд гр.Варна, по което е образувано дело С-234/11.

VII. МОТИВИ ЗА ОТПРАВЯНЕ НА ПРЕЮДИЦИАЛНОТО ЗАПИТВАНЕ:

30. Преюдициалното запитване е по инициатива на съдебния състав на Административен съд – гр.Варна, сезиран с казуса като първа съдебна инстанция.

31. За разрешаването на спора, съдебният състав при Административен съд – гр.Варна, следва да отговори на въпросите дали е основание за извършване на корекция на ползвания при придобиването на активите данъчен кредит по реда на чл.79, ал.3 от ЗДДС, като при преценката съобрази обстоятелството, че има образувано досъдебно производство за разследване на кражба извършена от търговски обект на жалбоподателя, в следствие на която са установени липсващи стоки, при закупуването на които търговеца е ползвал данъчен кредит.

32. Настоящият съдебен състав не се натъкна на практика на националните съдилища по сходни казуси.

33. Във връзка с поставените за разрешаване от съда въпроси, настоящият състав на Варненският административен съд намира, че е налице необходимост от тълкуване на разпоредбата на чл.185 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006г.

34. Съгласно чл.185, §1 от Директивата, корекция се прави по – специално, когато след изготвяне на справка – декларацията по ДДС настъпи някаква промяна във факторите, използвани за определяне на сумата за приспадане, например, когато покупките се анулират или се получат намаления на цените. Според §2 на същата разпоредба, чрез дерогация от параграф 1, не се прави корекция в случай на сделки, по които не е извършено никакво плащане или е извършено частично плащане, или в случай на унищожаване, погиване или кражба на вещь, надлежно доказани или потвърдени, или в случай на стоки, запазени за целите на даването на подаръци с малка стойност или даването на мостри, посочени в член 16.

35. Разпоредбата на чл.79, ал.3 от българският ЗДДС предвижда, че регистрирано лице, което изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени, придобити или внесени от него стоки, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоките, както и при промяна на предназначението им, за което вече не е налице право на приспадане на данъчен кредит, начислява и дължи данък в размер на приспаднатия данъчен кредит. Съгласно чл.80, ал.2, т.1. и т.2 от ЗДДС корекцията по чл.79, ал.3 от ЗДДС не се извършва, ако унищожаването е причинено от непреодолима сила, касае акцизни стоки под административен контрол или е причинено от аварии или катастрофи, за които лицето може да докаже, че не са причинени по негова вина.

36. За разлика от Директивата, разпоредбите на чл.79, ал.3 и чл.80, ал.2 от ЗДДС не приемат кражбата на вещи за обстоятелство изключващо задължението за извършване на корекция по чл.79, ал.3 от ЗДДС. Ето защо е необходимо да се изясни вложеният в чл.185, §2 от Директивата смисъл на понятието „надлежно доказана или потвърдена кражба” и дали за целите на корекцията на приспаднатия при придобиването на имуществото данък е необходимо да бъде установена самоличността на извършителя, респективно същия да бъде осъден с влязла в сила присъда.

37. В зависимост от отговора по първия въпрос, хипотеза като тази в главното производство – наличие на досъдебно производство за кражба образувано срещу неизвестен извършител, което обстоятелство не се оспорва от органите по приходите и въз основа на което е прието, че е налице липса, попада ли в обхвата на понятието надлежно доказана и документирана кражба по смисъла на чл.185, §2 от Директива 2006/112?

38. Допустима ли е от гледна точка на чл.185, §2 от Директива 2006/112 национална правна уредба като тази по чл.79, ал.3 и чл.80, ал.2 от ЗДДС, както и на данъчна практика като тази в главното производство, според която задължително се извършва корекция на приспаднатия данък при придобиването на стоки, станали в последствие обект на кражба, при положение, че Държавата не се е възползвала от

предоставената възможност да предвиди изрично корекции на приспаданията в случай на кражба?

39. Отговорът на поставените въпроси ще допринесе за еднаквото тълкуване и прилагане на закона от гледна точка на съответствието му с Директива 2006/112/ЕИО, което от своя страна ще гарантира равнопоставеността на всички участници в стопанския оборот.

По изложените по – горе съображения, Варненският административен съд, I – во отделение, XXIV – ти състав,

О П Р Е Д Е Л И:

ОТПРАВЯ преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз съгласно чл.267, първи параграф, буква „б” от Договора за функционирането на Европейския съюз, със следните въпроси:

1. В кои случаи следва да се приема, че е налице хипотезата на надлежно доказана или потвърдена кражба по смисъла на чл.185, §2 от Директива 2006/112 и за изпълнение на същата, необходимо ли е да бъде установена самоличността на извършителя както и последният да бъде осъден с влязла в сила присъда?

2. В зависимост от отговора по първия въпрос, хипотеза като тази в главното производство – наличие на досъдебно производство за кражба образувано срещу неизвестен извършител, което обстоятелство не се оспорва от органите по приходите и въз основа на което е прието, че е налице липса, попада ли в обхвата на понятието надлежно доказана и документирана кражба по смисъла на чл.185, §2 от Директива 2006/112?

3. Допустима ли е от гледна точка на чл.185, §2 от Директива 2006/112 национална правна уредба като тази по чл.79, ал.3 и чл.80, ал.2 от ЗДДС, както и на данъчна практика като тази в главното производство, според която задължително се извършва корекция на приспаданията данък при придобиването на стоки, станали в следствие обект на кражба, при положение, че Държавата не се е възползвала от предоставената възможност да предвиди изрично корекции на приспаданията в случай на кражба?

СПИРА на основание член 631, алинея 1 от Гражданския процесуален кодекс производството по делото до произнасяне на Съда на Европейския съюз.

Определението не подлежи на обжалване.

Административен съдия: