

РЕШЕНИЕ

№ 6644

гр. София, 05.12.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав, в
публично заседание на 05.11.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Павлова

при участието на секретаря Петя Кръстева, като разгледа дело номер **7792** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „Г., Р. и Ко” АД срещу ревизионен акт № [ЕГН] от 02.03.2012 г., издаден от Д. Н. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. в частта относно резултата по ЗДДС за данъчен период м. 05.2011 г., потвърден с решение № 1393 от 12.06.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място].

В жалбата се излагат подробни доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт в оспорената му част, като издаден при неправилно приложение на материалния закон. Жалбоподателят твърди, че процесният автомобил не попада в дефиницията по § 1, т. 18 от ДР на ЗДДС, тъй като същият е надлежно регистриран от КАТ – МВР с дата на първа регистрация 18.05.2011 г. и категория N 1 по издаденото свидетелство за регистрация и е товарен автомобил. Поддържа, че след като съобразно типовото одобрение, дефиницията на категория N1 по Закона за движение по пътищата и регистрацията на автомобила от МВР, автомобилът предназначен за превоз на товари и съответно, не попада сред изключенията от легалната дефиниция на „лек автомобил” за целите на чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС. В Пред съда са представени доказателства, изготвени през 2012 г., с които оспорващият твърди, че автомобилът се използва за целите на дейността на дружеството и участва във формирането на оборота на ревизираното лице. Искане за отмяната на ревизионния акт в обжалваната му част като незаконосъобразен и се претендират направените по делото разноски.

Ответната страна – директорът на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП, представлявана от юрк. М. изразява становище за неоснователност на жалбата и за законосъобразност на ревизионния акт в оспорената му част. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София град, I отделение, IV състав, като извърши преценка на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

Въз основа на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1111054 от 26.09.2011 г., издадена от Р. Г. Я. е възложено извършването на ревизия на „Г., Р. и Ко” АД за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.05.2011 г. до 31.07.2011 г. ЗВР е връчена на пълномощник на дружеството на 07.10.2011 г. Срокът за извършване на ревизията е изменен съгласно ЗВР № 1113532 от 07.12.2011 г., като е определен срок до 07.01.2012 г.

Изготвен е ревизионен доклад № 1113532 от 20.01.2012 г., надлежно връчен на пълномощник на дружеството на 03.02.2012 г.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираният субект е подал възражение срещу РД с вх. № 17-24-00-3011 от 22.02.2012 г.

Ревизията приключва с ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 02.03.2012 г., издаден от Д. Н. К. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.. С РА са определени задължения за ДДС в размер на 1 440,28 лева и лихви в размер на 92,27 лева при деклариран данък за възстановяване в размер на 23 504,22 лева.

За м.05.2011 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] в размер на 24 944,50 лева на основание чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС. За данъчни периоди м.06 и м.07.2011 г. не е извършена корекция на декларираните от ревизираното лице резултати.

Ревизионният акт е връчен на пълномощник на дружеството на 20.03.2012 г., като жалбата до директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] е подадена чрез ТД на НАП С. с вх. № 53-04-164 от 06.04.2012 г. с дата на пощенското клеймо – 03.04.2012 г. Преписката ведно с жалбата на дружеството е изпратена на дирекция „ОУИ” – [населено място] с писмо вх. 23-22-1126 от 17.04.2012 г.

С решение № 1393 от 12.06.2012 г. на директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП е оставена без разглеждане жалбата на „Г., Р. и Ко” АД срещу процесния РА в частта относно данъчни периоди м.06 и м.07.2011 г. , а относно данъчен период м.05.2011 г. РА е потвърден като законосъобразен.

В рамките на съдебното производство са приети договор за отдаване под наем от 06.03.2012 г. между „Г., Р. и Ко” АД и „Адвокатско съдружие „Г., Р. и Ко” ведно с приложение № 1 от 23.04.2012 г., представляващ изменение към договора за наем; командировъчни заповеди за м.06.2012 г., м.09.2012 г., м.10.2012 г. и м.11.2012 г. относно лицата адв. М. Р., адв. П. Г. и адв. С. Р. и фактури за гориво.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Видно от данните по делото решение № 1393 от 12.06.2012 г. на директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП е връчено на дружеството на 03.07.2012 г., като „Г., Р. и Ко” АД е подало жалба срещу РА в потвърдената с решението на решаващия орган част с вх. № 53-00-563 от 28.06.2012 г. по описа на дирекция „ОУИ” – [населено място]. Решението на директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП е издадено в рамките на срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК. Следователно, жалбата на ревизираното лице е подадена в законоустановения

срок, от надлежна страна и същата е процесуално допустима. Разгледана по същество е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Ревизионният акт в частта, потвърден с решение № 1393 от 12.06.2012 г. е издаден от материалнокомпетентен орган. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Според този текст - чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган № К 1113532 от 30.01.2012 г. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определена Д. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.. Процесната ЗОКО е издадена от Р. Г. Я., заемащ длъжност началник сектор дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., който е оправомощен да издава заповеди за възлагане на ревизии съгласно заповед №РД – 01-6 от 04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С.. Съгласно чл. 119, ал. 1 и 2 от ДОПК в тридневен срок от изготвянето на ревизионния доклад органите, извършили ревизията, уведомяват писмено органа, който я е възложил. След получаване на уведомлението органът, възложил ревизията, определя със заповед компетентния да издаде ревизионния акт орган по приходите. Ревизионният акт, предмет на оспорване в настоящото производство е издаден от Д. Н. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. съобразно издадената ЗОКО.

В хода на ревизията не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да засягат правото на защита на ревизираното лице. ЗВР и РД са надлежно връчени на оспорващия. Ревизионният доклад е подробно обоснован и мотивиран, представляващ неразделна част от ревизионния акт, предмет на оспорване в настоящото съдебно производство.

След задълбочена преценка на събраните в хода на ревизията и съдебното производство доказателства настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт в оспорената му част е издаден при правилно тълкуване и прилагане на материалния закон.

С процесния РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 24 944,50 лева по фактури № [ЕГН] от 16.05.2011 г. и № 20002275 от 09.03.2011 г., издадени от [фирма].

В хода на ревизията е констатирано, че фактура № [ЕГН] от 16.05.2011 г. е с ДО – 99722,50 лева и ДДС – 19944,50 лева за покупка на автомобил „А. А7 З.О. Q.”, бензин, мощност 220 kw, шаси W., двигател CGW 012897, цвят – сив металик, брой места 3 + 1. По фактурата е приспаданото авансово плащане на стойност 25000,00 лева, направено през м.03.2011 г. по фактура № 20002275 от 09.03.2011 г. с ДО 25000,00 лева и ДДС 5000,00 лева. Съгласно заверено копие от платежно нареждане на 08.03.2011 г. са внесени 30 000,00 лева аванс по договор № 020000000105/2011 г. за доставка на посочения автомобил. Фактурата за авансовото плащане с ДО 25000,00 лева и ДДС 5000,00 лева е включена в дневника за покупки и СД за данъчен период

м.05.2011 г.

С цел удостоверяване на вида и предназначението на автомобила от задълженото лице са представени следните документи: свидетелство за регистрация на МПС, в което е вписан регистрационен номер СА 6728СВ, брой места 3 + 1 и вид на автомобила – товарен; приемо-предавателен протокол от 19.05.2011 г., подписан между ревизираното лице и [фирма] за предаване на лек автомобил „А.”, модел А7, версия „товарен”; договор № 020000000105/2011 за продажба на фабрично нов автомобил „А.”, модел А 7 3.О. Q.”, версия – товарен, цена 149 667,00 лева с ДДС; дневник на сметки от група 20, според които автомобилът е заведен по сметка 205 „Транспортни средства”, аналитична сметка 205/1 „Автомобили” – товарен автомобил „А.”.

С ИПДПОЗЛ изх. № 1724-00-3011 от 19.12.2011 г. от [фирма] са изискани сертификат на производителя и информация във връзка с продажбата на автомобил марка А., модел А 7 3.О. Q.”, бензин, мощност 220 kw/300 hp, шаси W., двигател CGW 012897, брой места 3 + 1, К. номер 743 653. С писмо вх. № 17-24-00- 3011 от 30.12.2011 г. е представен сертификат за съответствие, видно от който е посочен клас на описания автомобил N 1.

С оглед така представените документи ревизиращите са счели, че следва да се извърши оглед на процесния автомобил. Съгласно протокол № 1201456 от 12.01.2012 г. за оглед на автомобила същият е луксозен, 3 + 1 места и по показания на километража има пробег 9 258 км. Проверката е извършена в присъствието на лицата С. М. С. и М. Р. Р., като на стр. 2 е изразено несъгласие срещу констатацията, че автомобилът е луксозен, като е отразено, че е със съвременен дизайн.

Не е спорно обстоятелството, че по отношение на процесния автомобил е издаден сертификат за съответствие от производителя и същият е в категория N1, както и че в МВР са регистрирали автомобила като товарен. Органите по приходите изследват техническите характеристики на автомобила и считат, че автомобилът отговаря на категория M1, поради което същият е лек автомобил по смисъла на § 1, т. 18 от ДР на ЗДДС. Налице е и позоваване на Комбинираната номенклатура за класиране на автомобилите в позиция 8703 (предназначен за превоз на пътници) и 8704 (предназначен за превоз на товари), като е прието, че наличните на описаните в КН характеристики на автомобил N1 не са установени по отношение на процесния автомобил, включително и при направения оглед и това означава, че същият не е товарен автомобил.

Съгласно чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или чл. 74, когато е придобит, внесен или нает мотоциклет или лек автомобил. От друга страна, в § 1, т. 18 от ДР на ЗДДС е дадена легална дефиниция на понятието „лек автомобил”, според която за нуждите на облагането по ЗДДС лек е автомобил, в който броят на местата за сядане без мястото на водача не превишава пет. Според изр. 2 на § 1, т. 18 от ДР на ЗДДС от категорията на леките автомобили са изключени предназначенията за превоз на товари и леките автомобили, които имат трайно вградено допълнително техническо оборудване за целите на извършваната дейност от регистрираното лице.

Съобразно така посочените разпоредби при изрична дефинитивна норма в ЗДДС относно понятието „лек автомобил” не следва определение за лек и товарен автомобил да се търси в Закона за движение по пътищата и Наредбите по прилагането му, на които се позовава жалбоподателят. Действително посочените нормативни актове дефинират по категории различните превозни средства, но не за нуждите на

данъчното облагане, а за тези на типовото одобряване. Основателно е твърдението на ответната страна, че разпоредбите на ЗДДС и ЗДвП уреждат различни по вид и обхват правоотношения, насочени са към различен кръг субекти и съответно, дадените в тях дефиниции не подлежат на механично прилагане към правоотношения, различни от регламентиранияте от съответния закон.

В процесния случай действително за процесния автомобил е издаден сертификат за съответствие от производителя за категория N 1 и същият е регистриран като „товарен автомобил” от органите на КАТ – МВР, но в свидетелството за регистрация е видно, че автомобилът разполага с 3 + 1 бр. места. Т.е. отговаря на дефиницията на § 1, т. 18 от ДР на ЗДДС, изр. 1. За да се установи дали автомобилът е предназначен за превоз на товари, доколкото липсва дефиниция на посоченото понятие, това е фактически въпрос и удостовереното в сертификата от производителя и свидетелството за регистрация на МПС не следва да е обвързващо за органите по приходите. Разграничителните особености за класирането на автомобилите главно за превоз на пътници или за превоз на товари са конструктивните особености на купето. В процесния случай е установено, че купето е луксозно изпълнено с кожен салон кожа „М.”, интериорен кожен пакет с подлакътници във вратите и долна част на централната гонзола с кожа; пакет разширено вътрешно и външно амбиентно осветление, включително осветени отделения за вещи във вратите, лед модул на тавана с бутони, осветени прагове на вратите, проветряване на предните седалки, регулиране на предните седалки с памет – електрическо, включително електрически лумбални опори за предните седалки, асистент за нощно виждане, засичащ пешеходец пред автомобила, навигационна система, включително MMI touch и бордови компютър с цветен дисплей, ски сак и проход за товарене на багаж, странични огледала са памет, електрическо регулиране, подгряване и функция прибиране, асистент при паркиране – преден и заден, камера за обратно виждане, комфортен климатроник с четиризонално регулиране.

Според отразеното в протокола за оглед на автомобила същият е с предни и задни седалки 3 + 1 места, без допълнително монтирано техническо оборудване; липсва товарно пространство, отделно от това за пътниците на водача и твърда преграда, обхващаща цялата вертикална площ от пода до тавана на автомобила, стъклата на автомобила не са защитени с твърда преграда; задните седалки и обезопасителните колани не са демонтирани.

Съобразно така установеното от фактическа страна правилно органите по приходите приемат, че автомобилът е „лек” по смисъла на § 1, т. 18 от ДР на ЗДДС, макар формално да е регистриран като товарен – категория N 1. Представените сертификат за съответствие от производителя и свидетелството за регистрация на автомобила нямат обвързваща доказателствена сила за съда и следва да бъдат обсъдени с всички събрани по делото доказателства. От друга страна, ревизираното лице не е ангажирало доказателства, че процесният автомобил се ползва за превоз на товари. Дейността на дружеството е извършване на различни консултантски услуги – в сферата на маркетинга, търговското обслужване, сделки и консултации в областта на недвижимите имоти, посредничество и агентство, както и всяка друга стопанка дейност, с изключение на дейностите, забранени със закон. Съгласно даденото в хода на ревизията обяснение от пълномощника на дружеството – Р. М. процесното МПС се ползва от адвокатите, на които се налага да пътуват по дела в различни градове в страната, както и че разходите по експлоатация на МПС се облагат с данък на

основание чл. 204, т.3 от ЗКПО като разходи, свързани с експлоатация на превозни средства, когато с тях се упражнява управленска дейност. По време на ревизията и съдебното производство няма представени доказателства, че процесният автомобил като актив се ползва като товарен, не са осчетоводени приходи от използването на автомобила като товарен, нито спецификата и вида на извършваната стопанска дейност от дружеството (консултантски услуги) предполага формиране на оборот от превоз на товари.

В рамките на съдебното производство оспорващият заема съвсем различна позиция от тази в хода на ревизията и при подаване на възражението срещу РД и при обжалването на РА по административен и съдебен ред. Пред съда за първи път е представен договор за наем на процесния автомобил от дата 06.03.2012 г., сключен между ревизираното лице като Наемодател и Адвокатско съдружие „Г., Р. и Ко“ като Наемател, според който автомобилът се предоставя за ползване от Наемателя за извършване на дейността му на територията на РБ, в това число за ползване от на представляващите Наемателя лица, служителите му и всички лица, сключили договор за предоставяне на адвокатски услуги към съдружие на Наемателя - договор за предоставяне на адвокатски услуги към съдружието на Наемателя – съгласно списък Приложение № 1. Представени са и командировъчни заповеди за м.06, м.09, м.10, м.11.2012 г. за командироване на адв. Р., адв. Г. и адв. Р. заедно с фактури с гориво.

Така ангажираните доказателства не са представени в хода на ревизията, въпреки че договорът за отдаване под наем според отразената в него дата – 06.03.2012 г. е можело да бъде представен пред решаващия орган при обжалването на РА по административен ред или с жалбата, адресирана до съда. Договорът е с дата, следваща датата на издаване на РА и е сключен между свързани по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК лица. Издадените командировъчни заповеди касаят периоди след данъчен период м.05.2011 г. В РА изрично е направена констатация за липса на доказателства за ползване на автомобила за извършване на облагаеми доставки. Това означава, че представените за първи път в съдебното производство доказателства могат да бъдат разглеждани като злоупотреба с право. Първоначално ревизираното лице твърди, че процесният автомобил е товарен (конструиран и предназначен за превоз на товари) и не е лек по смисъла на § 1, т. 18 от ДР на ЗДДС, докато пред съда жалбоподателят представя доказателства за ползването на автомобила за превоз на пътници по договор за наем. Така констатираните противоречия в поддържаните становища от ревизираното лице и новопредставените доказателства, включително и договора за наем от 06.03.2012 г., чиято дата не може да се приеме за достоверна, не могат да обосноват извод за неправилно прилагане на материалния закон от страна на органите по приходите при издаването на оспорения РА.

В съответствие със събраните в хода на ревизията доказателства данъчните органи достигат до заключението за наличие на материалноправното основание по чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС за отказ за приспадане на правото на данъчен кредит на „Г., Р. и Ко“ АД по фактурите, издадени от [фирма] за данъчен период м.05.2011 г. Следователно, РА в оспорената му част е законосъобразен и жалбата на „Г., Р. и Ко“ АД следва да се отхвърли като

неоснователна.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 7, ал.2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответната страна юрисконсултско възнаграждение в размер на 948,89 (деветстотин четиридесет и осем лева и осемдесет и девет стотинки) лева съобразно материалния интерес по делото.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София град, I отделение, IV състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Г., Р. и Ко“ АД срещу ревизионен акт № [ЕГН] от 02.03.2012 г., издаден от Д. Н. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. в частта относно резултата по ЗДДС за данъчен период м. 05.2011 г., потвърден с решение № 1393 от 12.06.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ – [населено място].

ОСЪЖДА „Г., Р. и Ко“ АД, ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ – [населено място] при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 948,89 (деветстотин четиридесет и осем лева и осемдесет и девет стотинки) лева.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: