

РЕШЕНИЕ

№ 4631

гр. София, 11.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 01.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разгледа дело номер **7147** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Подадена е жалба от „ДАСКАЛОВ КАР ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление : [населено място], [улица], вх. Б, ет. 2, ап. 14 , представлявано от С. Р. Д., чрез адв. В. Ч., срещу Ревизионен акт №Р-22221421001778-091-001 от 28.03.2022 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1008/27.06.2022г на Директор на Дирекция „ОДОП“ С., с който на дружеството са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер на 33 913,38 лв., произтичащи от доначислен данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 30 468,47 лв. и начислени лихви за забава в размер на 3 444,91 лв. за данъчен период м. 01.2021 г. Оспорва се извода на органа по приходите ,че доставката за която е издадена фактура №0...994/27.01.2021 г., с получател Х. В. Х. с данъчна основа 6 666,67 лв. и начислен ДДС в размер на 1 333,33 лв., с предмет - лек автомобил М. С500 4 матик, ДРН СВ 8388 ВХ, рама WDD2221851A249839, двигател 27892930306831, представлява безвъзмездна сделка, както и че придобития по тази фактура автомобил не е бил предназначен за извършване на последващи облагаеми доставки. Уточнява ,че процесния автомобил е бил запишоден по сметка 304 „Стоки“ , тъй като е бил предназначен за последващи продажби. Категорично се заявява ,че автомобила е бил закупен , във връзка с осъществяваната от дружеството независима икономическа дейност /търговия с употребявани автомобили и употребявани части за автомобили/. По-ниската стойност ,за която е продаден последния на 27.01.2021г е била

следствие на недоброто му техническа състояние до степен да не е възможно използването на вещи по предназначение и скъпия ремонт, който бил необходим, за да се приведе в движение автомобила. Позицията се на икономическа логика за продажбата му макар и на значително по-ниска цена от тази на която е закупен. Моли да се отмени РА и се присъдят разноските, направени в производството.

В съд. заседание жалбоподателя се представлява от адв. Ч., който поддържа жалбата на изложените в нея основания и доразвива същите в писмена защита от 12.06.2023г. Искане се отмяна на РА като противоречащо на материалния и процесуалния закон.

Ответника в съд. заседание не се представлява. Изложено е становище по същество в писмени бележки от 09.06.2023г от юриск.В., с аргументи –идентични с мотивите на потвърждаващото РА решение на директора на дирекция ОДОП.

След като разгледа оплакванията, изложени в жалбата, доказателствата по делото, становищата на страните и в рамките на задължителната проверка по чл.160 от ДОПК, Административният съд приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221421001778-020-001 от 25.03.2021 г., връчена по електронен път на 06.04.2021 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221421001778-020-002 от 04.06.2021 г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221421001778-020-003 от 06.07.2021 г., издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ДАСКАЛОВ КАР ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД за установяване на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.12.2020 г. до 28.02.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221421001778-092-001 от 18.01.2022 г., връчен по електронен път на 18.01.2022 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице е подадено писмено възражение вх. №53-00-287 от 03.02.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения, преценено от органите по приходите като процесуално допустимо, но неоснователно по същество.

Ревизията приключва с РА №Р-22221421001778-091-001 от 28.03.2022 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. С РА са извършени корекции на декларираните от дружеството резултати за ревизираните периоди, вследствие на което вместо декларирания данък за внасяне общо в размер на 1 579,20 лв. е установен данък за внасяне в общ размер на 33 913,38 лв. /главница и лихви/. РА е връчен по електронен път на 06.04.2022 г. и със жалба от 27.04.2022г / стр.58 от делото / е обжалван по реда на чл.152 от ДОПК пред директора на дирекция ОДОП. Потвърден е с Решение № 1008/27.06.2022г на Директор на Дирекция „ОДОП“ С., връчено по ел.път на 27.06.2022г.

Жалбата до съда е подадена в срока по чл.156 от ДОПК от лице с правен интерес, след приключване на задължителното административно обжалване на РА, поради което е допустима за разглеждане. Същата е неоснователна по следните съображения:

В проведеното ревизионно производство, приключило с оспорения пред настоящата инстанция РА са извършени множество процесуални действия за установяване на

факти и обстоятелства от значение за определяне на дан. задължения по ЗДДС на дружеството „ДАСКАЛОВ КАР ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД. Установените задължения по ЗДДС са в размер на 30 468,47 лв. и лихви в размер на 3 444,91 лв., които произтичат от доначислен ДДС за данъчен период м. 01.2021 г. на основание чл. 79, ал. 1, във връзка с чл. 70, ал. 1, т. 2 и чл. 86, ал. 2 от ЗДДС, поради констатирана разлика между продажната и покупната цена на лек автомобил, вследствие на което от дружеството е реализирана загуба.

Установено е, че през ревизираните периоди задълженото лице извършва покупко-продажба на резервни части и автомобили. Констатирано е, че дейността се извършва от наето помещение, находящо се в [населено място]. В дружеството няма наети по трудови правоотношения лица.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, органите по приходите са връчили по електронен път на „ДАСКАЛОВ КАР ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221421001778-040-001 от 06.04.2021 г., в отговор на което ревизираното лице е представило документи, подробно описани в констативната част на РД.

Безспорно по делото се установява, че през м. 01.2021 г. „ДАСКАЛОВ КАР ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД е извършило продажба на лек автомобил, за което е издадена от ревизираното лице фактура №0...994/27.01.2021 г., с получател Х. В. Х. с ЕГН [ЕГН], с данъчна основа б 666,67 лв. и начислен ДДС в размер на 1 333,33 лв., с предмет - лек автомобил М. С500 4 матик, ДРН СВ 8388 ВХ, рама WDD2221851A249839, двигател 27892930306831. Застрахователната стойност на автомобила е в размер на 46 000,00 лв.

Видно от представения договор за покупко-продажба на МПС от 27.01.2021 г., сключен между жалбоподателя, в качеството на продавач и Х. В. Х., в качеството на купувач, за продажба на цитираното МПС с дефектирал двигател и скоростна кутия за договорена продажна цена от 1 000,00 лв. Между страните е договорено цената да бъде платена по банков път по банкова сметка на публичен изпълнител на НАП за приспадане на публични задължения на продавача към държавата.

Представен е и Анекс от 29.01.2021 г., с който е уговорено, че се извършва поправка на продажната цена на МПС, която възлиза на 8 000,00 лв. Между страните е уговорено разликата от 7 000,00 лв. да бъде платена по банков път по банкова сметка на публичен изпълнител на НАП в 10-дневен срок от подписването на анекса. За продажбата е издадена цитираната по-горе фактура, намерила счетоводно отражение по дебитата на сметка 411 – Клиенти и кредита на сметка 702 – Приходи от продажба на стоки на стойност б 666,67 лв. От органите по приходите е констатирано, че за отписването на МПС е дебитирана сметка 702 - Приходи от продажба на стоки, срещу кредит на счетоводна сметка 304 - Стоки на стойност 159 009,00 лв. Относно плащането от ревизираното лице са представени два броя преводно нареждане/вносна бележка за плащане от/към бюджета от „ВАСВ“, съответно:

- референция 36351929/27.01.2021 г. за преведена сума в размер на 1 000,00 лв. по сметка IBAN [банкова сметка], с получател Офис И. С., вид плащане 110000, основание за плащане Договор №234 от 27.01.2021 г., задължено лице Х. В. Х. и наредител на превода Е. С. Д., IBAN на наредителя [банкова сметка] и
- референция 36634726/08.02.2021 г. за преведена сума в размер на 7 000,00 лв. по сметка IBAN [банкова сметка], с получател Офис И. С., вид плащане 110000,

основание за плащане Договор №234 с допълнение договор 257, същото задължено лице и наредител на превода.

Относно плащането е направено счетоводно записване на 08.02.2021 г. по дебита на сметка 459 – Други разчети с бюджета и ведомства, срещу кредит сметка 411 със сума в размер на 8 000,00 лв. с документ протокол 08.02.2021 г. №[ЕГН], основание разплащане фактура №994/27.01.2021 г.

Процесното МПС е закупено от „ДАСКАЛОВ КАР ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД чрез вътреобщностно придобиване /ВОП/ на 05.12.2016 г. от М. AUTOMOBILE, VIN DE130567342, като покупната цена е в размер на 159 009,00 лв. Представено е и свидетелство за регистрация на лек автомобил М. С500 4 М. със собственик „ДАСКАЛОВ КАР ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД от 10.12.2016 г.

Установено е, че спорният автомобил е осчетоводен по дебита на счетоводна сметка 304 – Стоки. Констатирано е също така, че цената, по която същият този автомобил е заведен при неговото придобиване по дебита на счетоводна сметка 304 – Стоки е 23,85 пъти по-висока от посочената във фактурата продажна цена, тъй като установената разлика между покупната и продажната цена на процесният автомобил е в размер на 152 342,33 лв. /159 009,00 лв. данъчната основа при придобиването на автомобила от М. AUTOMOBILE, VIN DE130567342 – 6 666,67 лв. - данъчната основа при продажбата на същия този автомобил/.

Органа по приходите е направил извод, че в случая е налице хипотезата на чл. 6, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, във връзка с §1, т. 8 от ДР на същия закон, а именно налице е безвъзмездна доставка на стоки, приравнена от закона на възмездна такава. Съгласно разпоредбата на чл. 6, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, за възмездна доставка на стоки се смята и безвъзмездното прехвърляне на собственост или друго вещно право върху стоката на трети лица, когато при производството, вноса или придобиването и е приспаднат изцяло или частично данъчен кредит. Съгласно констатациите в РА при придобиването на автомобила „ДАСКАЛОВ КАР ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД е ползвало правото на пълен данъчен кредит. Ревизиращите органи са преценили, че приложима в случая е и разпоредбата на §1, т. 8 от ДР на закона, съгласно която „безвъзмездна“ е доставката, при която няма възнаграждение или стойността на даденото многократно надхвърля полученото.

Възприето е наличие на особенния случай при определяне на данъчната основа, подлежаща на облагане, разписана в чл. 27, ал. 1 от ЗДДС в приложимата към процесните периоди редакция. Предвид това и на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 70, ал. 1, т. 2 и чл. 86, ал. 2 от ЗДДС, при ревизията е начислен ДДС в размер на 30 468,47 лв. за данъчен период м. 01.2021 г. /данъчният период, в който е извършена продажбата/. Начислена е и лихва в размер на 3 444,91 лв., на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/.

Настоящия съдебен състав намира този извод за правилен, макар ревизията да не е конкретизирала, коя от двете хипотези на чл. 70 ал. 1 т. 2 от ЗДДС приема за осъществена - когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки, или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето. Използваният от законодателя съюз "или" означава, че правото на данъчен кредит е изключено за получателя по сделки, които са предназначени за безвъзмездни доставки, въпреки че последните са във връзка с икономическата му дейност, както и за получените стоки или услуги, с които получателят е осъществил възмездни сделки,

които обаче са извън икономическата му дейност. Установените факти и обстоятелства в конкретния казус, са относими към първата хипотеза „доколкото стойността на която е продаден „придобития чрез ВОП автомобил е многократно по-ниска от придобивната цена.

Съгласно § 1, т. 8 ДР на ЗДДС "безвъзмездна доставка" е доставката, по която няма възнаграждение или стойността на даденото многократно надхвърля полученото. Оспореното от жалбоподателя „приложение на разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 2 ЗДДС, с аргумент „че не следва дружеството да коригира размера на ползвания данъчен кредит тъй като е налице все пак разместване на престации между страните по договора за покупко - продажба от 27.01.2021г / макар и на занижена цена/ „както и че придобития чрез ВОП автомобил е използван в осъществяваната от жалбоподателя икономическата дейност „поради което е бил заведен по сметка 304 „стоки“ е неоснователно. Както беше посочено по-горе, органите по приходите са приели, че е налице безвъзмездна доставка на стоки, тъй като „стойността на даденото многократно надхвърля полученото“, която закона приравнява на възмездна доставка съгласно чл. 6, ал. 3, т. 2 от ЗДДС и в тази връзка е извършена корекция на начисления данък до размера на цената на придобиване на така продадените стоки на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС.

Общият ред за определяне на данъчната основа на доставките на територията на страната е уреден с разпоредбите на чл. 26, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС. Видно от същите, данъчната основа на доставката на стока или услуга се определя на база всичко, което включва възнаграждението, получено от или дължимо на доставчика във връзка с доставката от получателя или от друго лице, определено в левове и стотинки, без данъка по този закон и увеличена с подробно изброени в четири точки различни елементи /ал. 3/. Изключенията от това правило са предмет на уредба в чл. 27 от закона, озаглавен „Особени случаи при определяне на данъчната основа“, който към процесния период определя, че данъчната основа при доставка на стоки е равна на данъчната основа при придобиването им или на себестойността, или на данъчната основа при вноса, но само за доставки по чл. 6, ал. 3 и чл. 7, ал. 4 от ЗДДС.

Съгласно чл. 6, ал. 3, т. 2 от ЗДДС за възмездна доставка на стока за целите на закона се смята и безвъзмездното прехвърляне на собственост или друго вещно право върху стоката на трети лица, когато при производството, вноса или придобиването ѝ е приспаднал данъчен кредит изцяло, частично или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност.

При формирането на данъчната основа на такава безвъзмездна доставка има особености: при безвъзмездна доставка на стоки, приравнена на възмездна, данъчната основа не може да бъде по-ниска от данъчната основа при придобиването на стоката или от себестойността ѝ, а в случаите, когато стоката е внесена от данъчната основа при вноса, които, както вече бе посочено, са визирани с разпоредбата на чл. 27, ал. 1 от ЗДДС в приложимата към процесните периоди редакция.

Действително, в случая е налице разплащане по процесната доставка, който факт не се оспорва от страните, но наличието на престация не изключва безвъзмездния характер, ако даденото надхвърля многократно полученото, както правилно е приел органа по приходите в издадения от него РА. Видно е при съпоставка между цената, по която процесния автомобил е закупен, и тази, по която същият е продаден със спорната фактура, в действителност е налице съществена разлика / в РА от органите по приходите е посочено, че 23,85 пъти покупната цена на автомобила надхвърля

посочената във фактурата продажна цена/ т. е. може да се приеме, че в случая е налице втората хипотеза от дефиницията за "безвъзмездна доставка" ,съгл. § 1, т. 8 ДР на ЗДДС , а именно, че стойността на даденото многократно надхвърля полученото.

Несподелима е защитната теза на жалбоподателя ,че причината за разликата в стойността на придобиване и на продажба на лекия автомобил е била техническото състояние към момента на продажбата му, тъй като автомобилът е бил с дефектирал двигател и скоростна кутия и се е налагала подмяната им с нови. Действително,регламентираната в чл.20 от ЗЗД свобода на договоряне , обуславя продажбата на по-ниска цена на една стока ,с оглед предотвратяване на бъдещи икономически загуби или неоснователно оскъпяване на вече амортизирана движима вещ.Наличието на фактите и обстоятелствата довели до решението на продавача да отчужди стоката на многократно по-ниска цена от тази на която я е купил,когато това е релевантно за данъчни цели ,следваше да се докаже от жалбоподателя в настоящия процес. Нито в хода на административното производство,нито в хода на съдебното производство от ревизираното лице са представени никакви документи, удостоверяващи, че автомобилът е имал повредени двигател и скоростна кутия и се е нуждаел от подмяна на същите. Не е изяснено кога и по какви причини са настъпили повреди на двигателя и скоростната кутия, нито се удостоверява с относими документи наличието на такива обстоятелства – протоколи за преглед и констатирано състояние на процесното МПС от оторизиран авторемонтен сервиз, направени по заявка на ревизираното лице, протоколи за оценка и остойностяване на повредите.

В настоящето съдебно производство беше назначена СТЕ , изслушана и приета в съд.заседание от 01.06.2023г ,която дава заключение ,че действително пазарната стойност на автомобила към датата на отчуждаване 27.01.2021г е по-ниска от ремонта и замяната на повредените части с нови . Посочена е и цена на необорудван двигател и автоматична пред.кутия ,които са на стойност общо в размер на 157463.68лв. Вещото лице е установило също ,че към 20.07.2020г ,когато е извършен технически преглед на автомобила / виж. Протокол за извършен периодичен преглед за техническа изправност на ППС на стр.206 от делото / същият е бил технически изправен и в движение. Тези констатации обаче биха имали значение , ако по безспорен начин беше установено от жалбоподателя ,че действително процесния автомобил е бил с горепосочените дефекти и не е бил в движение. Следователно липсата на писмени доказателства относно техническото състояние на процесното МПС към датата на неговата продажба,както и относно причините, довели до дефектиране на двигателя и скоростната кутия,

прави неоснователно и недоказано твърдението , че автомобилът е бил негоден и затова е продаден на значително занижена цена – 23,85 пъти по-малка. В този контекст ,правилно органа по приходите не е кредитирал представената с възражението срещу РД оферта №000008917 от 25.01.2021 г. на „ЕВРО СТАРС“ ООД /оторизиран дилър и сервиз на М.-Б. за страната/, възлизаща на общо 115 040,83 лв. с включен ДДС и не са признали основанията за намаляване на цената.

Не без значение е установения от органа по приходите факт , че процесния автомобил впоследствие е бил продаден на 02.02.2021г ,което разколебава тезата на жалбоподателя за значителна обезценка на автомобила , рефлектирала върху продажната цена. Следователно , доколкото не е налице основателна причина за продажба на цена по-ниска от придобивната, то е налице основание за корекция на данъчната основа - стойността на доставката е по-ниска от стойността при придобиването на автомобила и доставката на автомобила следва да се приравни на безвъзмездни по смисъла на чл. 6 ал. 3, т. 2 от ЗДДС и да се приложи чл. 27 от ЗДДС т.е доказано е наличие на изискуемите от закона предпоставки, за да се пристъпи към определяне на данъчна основа в по-голям размер от посочената във фактурата продажна цена.

Предвид изложеното ,съдът намира че жалбата на „ДАСКАЛОВ КАР ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление : [населено място], [улица], вх. Б, ет. 2, ап. 14 , представлявано от С. Р. Д., чрез адв. В. Ч., срещу Ревизионен акт №Р-22221421001778-091-001 от 28.03.2022 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т. – ръководител на ревизията,потвърден с Решение № 1008/27.06.2022г на Директор на Дирекция „ОДОП“ С.,с който на дружеството са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер на 33 913,38 лв., произтичащи от доначислен данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 30 468,47 лв. и начислени лихви за забава в размер на 3 444,91 лв. за данъчен период м. 01.2021 г. е неоснователна и следва да се отхвърли.

При този изход от процеса жалбоподателя ще следва да заплати на ответника претендираното от последния юрисконсулско възнаграждение в размер на 3363.07лв ,на основание чл.8 ал.1във вр. с чл.7 ал.2 т.4 от НАРЕДБА № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното ,съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ДАСКАЛОВ КАР ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление : [населено място], [улица], вх. Б, ет. 2, ап. 14 , представлявано от С. Р. Д., чрез адв. В. Ч., срещу Ревизионен акт №Р-22221421001778-091-001 от 28.03.2022 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1008/27.06.2022г на Директор на Дирекция „ОДОП“ С., с който на дружеството са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер на 33 913,38 лв., произтичащи от доначислен данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 30 468,47 лв. и начислени лихви за забава в размер на 3 444,91 лв. за данъчен период м. 01.2021 г. като неоснователна и недоказана.

ОСЪЖДА „ДАСКАЛОВ КАР ПРОФЕСИОНАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление : [населено място], [улица], вх. Б, ет. 2, ап. 14 , представлявано от С. Р. Д., да заплати на ТД на НАП С. сумата 3363.07лв, представляваща юрисконсулско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на РБ в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

Съдия: