

РЕШЕНИЕ

№ 180

гр. София, 12.01.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав**, в публично заседание на 28.10.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **9452** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], със седалище и адрес на управление [населено място], район Л., [улица] – 85, представлявано от управителя С. С., чрез адв. С. К. срещу ревизионен акт № Р – 22002218001484 – 091 – 001/27.11.2018г., издаден от И. М. Р. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“, дирекция „Контрол“, възложил ревизията и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с решение №308/20.02.2019г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С ревизионния акт са установени задължения на жалбоподателя по ЗДДС за данъчен период месец април 2015г. в размер на 30 530.51 лева главница, ведно със съответните лихви за забава в резултат от отказано право на приспадане на данъчен кредит за покупка на моторна яхта „М.“, на основание чл. 70, ал.1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС, както и задължения по ЗКПО за данъчни периоди от 2012г. до 2015г. в размер на 65 234.60 лева главница, ведно със съответните лихви за забава в резултат от коригиране на декларирания финансов резултат за съответните години на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО с приходи от наем на леки автомобили по цена, определена с експертиза, поради непризнаване на договорената между наемодателя и наемателите цена, както и поради непризнаване на разходите за лизинг, ремонт, застраховки, данък на тези автомобили, както и непризнаване на приход от наем на яхта, за която е прието, че не се използва за основната дейност на дружеството.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като неправилен и незаконосъобразен,

постановен в нарушение на материалния закон и при допуснати съществени процесуални нарушения. Правят се възражения, че е доказано реално осъществяване на доставка на услуги по договорите за наем на автомобили, включително и плащане на месечните вноски. Страните по договорите не са свързани по смисъла на §1, т. 3 от ДОПК. Определената с ревизионния акт пазарна цена на услугите е необоснована, не са използвани методите по §1, т. 8 от ДОПК и Наредба № Н – 9/14.08.2006г., няма съпоставима неконтролирана сделка, която вещото лице да е използвало. Досежно яхтата се правят възражения, че няма законово основание да не се признае правото на приспадане на ДДС, както и приходите от наема. Тежестта на доказване на всички законови предпоставки за установяване на задълженията по ревизионния акт е на приходната администрация, в случая тези основания не се доказват, а установяването е въз основа на недоказани твърдения на приходните органи. В хода на съдебното производство доводите се поддържат от упълномощен процесуален представител. Направено е искане за присъждане на разноски. Представени са писмени бележки. Ответникът - директорът на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез упълномощения си процесуален представител юриконсулт К. прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана, по съображения, изложени в потвърдителното решение и липсата на събрани в хода на съдебното производство доказателства за незаконосъобразност на акта. Претендира юриконсултско възнаграждение.

Съдът, след преценка на доводите на страните и въз основа на доказателствата от административното производство и събраните в хода на съдебното производство, прие за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима, подадена в срока по чл. 156 от ДОПК, от надлежна страна, от адресата на ревизионния акт, на когото са установени данъчни задължения, пред компетентния административен съд, по предвидения в закона процесуален ред.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

От фактическа страна се установява, че административното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия № Р – 22002218001484 – 020 – 001/14.03.2018г., изменена със заповеди от 17.05.2018г. и от 21.06.2018г., издадени от И. М. Р., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП–С., оправомощен със заповед № РД – 01 – 803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП – С.. Предмет на ревизията е установяване на задължения по ЗДДС за месец април 2015г. и по ЗКПО за периодите от 2012г. до 2015г. включително.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад № Р – 22002218001484 – 092 – 001/21.09.2018г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение срещу ревизионния доклад. Издаден е ревизионен акт № Р – 22002218001484 – 091 – 001/27.11.2018г. от И. М. Р. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“, дирекция „Контрол“, възложил ревизията и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията. При обжалване по административен ред ревизионният акт е потвърден с решение № 308/20.02.2019г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

В хода на съдебното производство са приети доказателствата от ревизионното производство като част от административната преписка, както и всички доказателства, ведно с преписката от предходното производство. Изслушани са съдебно – счетоводна и съдебно – оценителска експертизи, които съдът кредитира изцяло като неоспорени от страните, обективни, мотивирани, основани на писмените

доказателства по делото. Заключение на съдебно – счетоводната експертиза е че по фактура от 27.04.2015г. [фирма] е закупило от „Т. С.А.“ – А., Гърция моторна лодка, модел sea DNA 9995, стандартно оборудване, на обща стойност без транспортните разходи от 78 050 евро. Лодката е доставена франко завода с цялото договорено оборудване. От Изпълнителна агенция „Морска администрация“ е издадено свидетелство за регистрация № 21 – 8101 -15/15.05.2015г. Лодката е заприходена при жалбоподателя и заведена в инвентарната книга на дружеството. Покупката е осчетоводена. Дължимата сума по фактурата е платена по банков път. На 30.04.2015г. жалбоподателят издава фактура с получател „С. къмпани“ С.А. , Британски В. острови с предмет на доставката наем на лодката в периода от 01 май 2015г. до 01 май 2020г. на стойност 78 050 евро. На същата дата е сключен договор за наем на моторната лодка. Сумата е платена при подписване на договора. На 31.05.2016г. [фирма] издава кредит нота № 130 на „С. къмпани“ С.А. , Британски В. острови за сторниране на наема на лодката за периода от 01.06.2016г. до 30.04.2020г. на стойност 61 140 евро. На 31.05.2016г. [фирма] издава фактура за продажба на лодката на „С. къмпани“ С.А. , Британски В. острови за сумата от 119 579.45 лева. Въз основа на издадената фактура яхтата е отписана от счетоводна сметка 205 „Транспортни средства“. По отношение на наемите на МПС вещото лице е дало заключение, че за периода от 01.01.2012г. до 31.12.2015г. жалбоподателят е сключил 7 договора за наем, както следва: Договор за наем на моторни превозни средства от 01.06.2011 г. и Анекс от 01.10.2014 г. сключени с [фирма], ЕИК[ЕИК]. Предмет на договора е наем на лек автомобил „Мерцедес Б." модел „Е-500" с рег. №СА7777. Месечната наемна цена е 700 лв. /седемстотин лв./без ДДС /стр.816/. Анекс от 01.10.2014 г. за удължаване срока на договора до 31.12.2015г./стр.509/. Договор за наем на моторни превозни средства от 15.05.2011г. сключен с ЕТ [фирма], ЕИК[ЕИК]. Предмет на договора е наем на лек автомобил „Порше" модел „К." с рег.№SNA-MU 777. Месечната наемна цена е 500 лв. /петстотин лв./без ДДС /стр.846/. Договор за наем на моторни превозни средства от 20.05.2012г. сключен със [фирма], ЕИК[ЕИК]. Предмет на договора е наем на лек автомобил „Порше" модел „П." с рег. № СА2211. Месечната наемна цена е 1000 лв. /хиляда лв./без ДДС /стр.809-810/ Договор за наем на моторни превозни средства от 20.10.2012г. сключен със [фирма], ЕИК[ЕИК]. Предмет на договора е наем на лек автомобил „Мерцедес" модел „А." с рег. №СА2211. Месечната наемна цена е 1000 лв. /хиляда лв./без ДДС /стр.826/. Договор за наем на моторни превозни средства от 22.01.2012г. сключен с „Т. М." О., ЕИК[ЕИК]. Предмет на договора е наем на лек автомобил „БМВ 700D" с рег. [рег.номер на МПС] с месечна наемна цена 1000,00 лв./хиляда лв./ без ДДС /стр.82/. Договор за наем на моторни превозни средства от 07.02.2014г. сключен с „Т. М." О., ЕИК[ЕИК]. Предмет на договора е наем на лек автомобил „Ламборджини" с рег.№С222111 с месечна наемна цена 1100,00 лв./хиляда и сто лв./ без ДДС /стр.835/. Анекс към Договор за наем на моторни превозни средства от 07.02.2014г. за промяна на наемната цена на 1500 лв./хиляда и петстотин лв./ без ДДС /стр.836/. Договор за наем на моторни превозни средства от 01.11.2014 г. сключен с „Т. М." О., ЕИК[ЕИК]. Предмет на договора е наем на лек автомобил „Б." модел „С." с рег. № СВ2211 с месечна наемна цена 1500,00 лв./хиляда и петстотин лв./ и наем на лек автомобил „Мерцедес ML" с рег. №СА2135 с месечната наемна цена 750 лв. /седемстотин и петдесет лв./без ДДС /стр.811/.

По тези договори от [фирма] са издадени фактури, по които са осчетоводени приходи

от продажба на услуги и е начислен ДДС. Възложена е съдебно – оценителска експертиза, която да даде заключение дали цените за наем на автомобилите по сключените договори съответстват на пазарните. Вещото лице е използвало методите на сравнимите неконтролирани цени и метода на базовите стойности по Наредба № Н – 9/14.08.2006г. При извършена съпоставка на процесните цени с тези, на които [фирма] отдава под наем автомобили от подобен клас се установява, че липсват големи разлики в цените. Вещото лице е направило извод, че пазарната цена на услугата наем по договорите на [фирма] не се отклонява в голяма степен от цените на неконтролираните сделки на [фирма]. Експертът счита, че цените, определени в ревизионния акт са с фрапиращо увеличен размер в сравнение с пазарната цена. На базата на многократно увеличения размер на цените е увеличен приходът и са завишени корпоративния данък и ДДС. Цените по ревизионния акт, по заключението на вещото лице са нормативно необвързани и документално необосновани, като не е приложен метода по §1, т. 10 от ДР на ДОПК. При определяне на крайната пазарна цена от страна на ревизиращите, която не е определена по указаните нормативи, експертизата не сочи ползване на годишни амортизации.

Като писмени доказателства по делото са приети документите, въз основа на които са изготвени заключенията на двете експертизи.

Относно компетентността на издателите на ревизионния акт: Съгласно чл.119, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в 14 - дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение срещу ревизионния доклад. Възложител на ревизията по Заповед за възлагане на ревизия № Р – 22002218001484 – 020 – 001/14.03.2018г. , изменена със заповеди от 17.05.2018г. и от 21.06.2018г. е И. М. Р., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП –С., оправомощен със заповед № РД – 01 – 803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП – С.. По заповедта за възлагане на ревизията ръководител е А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите. Ревизионният акт е издаден от И. М. Р., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП –С., оправомощен със заповед №РД – 01 – 803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП – С. за възложител на ревизията и от ръководителя на ревизията по заповедта за възлагане. Настоящата съдебна инстанция счита, че е спазен чл. 119, ал. 2 от ДОПК и ревизионният акт е издаден от компетентни органи. Представени са удостоверения за КЕП, неоспорени от жалбоподателя.

Спазени са изискванията за форма и съдържание по чл. 120 от ДОПК.

Няма допуснати и съществени процесуални нарушения, които да са самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт и предвид разпоредбата на чл. 160, ал.4 от ДОПК, която изисква решаване на делото по същество от съда и приключване на съдебното производство с установяване на размера на дължимите данъци.

По приложението на материалния закон:

По ЗДДС: Органите по приходите са отказали право на приспадане на данъчен кредит в данъчен период месец април 2015г. в размер на 30 530.51 лева за покупката на моторна лодка с име „MOON“ с фактура от 27.04.2015г., издадена от „Т. С.А.“ – А., Гърция, на основание чл. 70, ал.1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС. Приели са, че моторната лодка не е закупена с цел отдаване под наем, а за лична употреба от управителя и собственик на дружеството.

Видно от справка в Търговския регистър, както и от обясненията на управителя

на дружеството, основната му дейност се състои в закупуване, наемане на луксозни автомобили и отдаването им под наем, както и отдаване под наем на други транспортни средства.

В хода на ревизионното производство, първоначално и повторно са изискани документи от жалбоподателя и от трети лица, както и е извършена проверка на счетоводните записвания. Прието е за установено от фактическа страна, че през месец април 2015г. [фирма] е декларирало в дневника си за продажби и в СД по ЗДДС услуга с предмет „Наем на моторна лодка Т.“ с получател „С. къмпани“ С.А. , Британски В. острови, представен е договора за наем. Изискана е информация от Изпълнителна агенция „Морска администрация“, съгласно която към момента на решението на директора на дирекция „ОДОП“ моторната лодка е собственост на [фирма]. В предходното ревизионно производство е установено, че лодката е продадена с договор с достоверна дата от 24.08.2016г. Органите по приходите са направили анализ на разликите в продажните цени. По договора за наем са приели, че не се доказва мястото, на което е отдадена под наем яхтата, кое е лицето, получило вещта, начин на транспортиране. Направен е извод, че моторната лодка не е закупена с цел стопанска дейност, а за лична употреба. Настоящият съдебен състав счита, че изводът е необоснован и неправилен. На първо място в хода на ревизионното производство не са установени относимите факти и обстоятелства, изяснени в цялост в хода на съдебното производство със заключението на съдебно – счетоводната експертиза. Заключението на съдебно – счетоводната експертиза е че по фактура от 27.04.2015г. [фирма] е закупило от „Т. С.А.“ – А., Гърция моторна лодка, модел seaDNA9995, стандартно оборудване, на обща стойност без транспортните разходи от 78 050 евро. Лодката е доставена франко завода с цялото договорено оборудване. От Изпълнителна агенция „Морска администрация“ е издадено свидетелство за регистрация № 21 – 8101 -15/15.05.2015г. Лодката е заприходена при жалбоподателя и заведена в инвентарната книга на дружеството. Покупката е осчетоводена. Дължимата сума по фактурата е платена по банков път. На 30.04.2015г. жалбоподателят издава фактура с получател „С. къмпани“ С.А., Британски В. острови с предмет на доставката наем на лодката в периода от 01 май 2015г. до 01 май 2020г. на стойност 78 050 евро. На същата дата е сключен договор за наем на моторната лодка. Сумата е платена при подписване на договора. На 31.05.2016г. [фирма] издава кредит нота № 130 на „С. къмпани“ С.А. , Британски В. острови за сторниране на наема на лодката за периода от 01.06.2016г. до 30.04.2020г. на стойност 61 140 евро. На 31.05.2016г. [фирма] издава фактура за продажба на лодката на „С. къмпани“ С.А. , Британски В. острови за сумата от 119 579.45 лева. Въз основа на издадената фактура яхтата е отписана от счетоводна сметка 205 „Транспортни средства“. Не отговаря на обективните факти изводът, че наемът на моторната лодка е извън основния предмет на дейност на дружеството. В предмета на дейност, вписан в Търговския регистър и по обясненията на управителя е отдаването под наем на

транспортни средства, закупени или наети от други дружества в чужбина или от лизингови компании от България. Освен моторната яхта, жалбоподателят е отдавал под наем и други транспортни средства през процесния период. Издадени са фактури, лодката е отдадена под наем след придобиването ѝ за период от една година. Постъпили са плащания на наема по банков път. Впоследствие, след изтичане на първата година, наемът е прекратен и моторната лодка е продадена на наемателя. При първоначалното ѝ закупуване от наемадотеля е заприходена като актив на [фирма], вписана в инвентарната книга на дружеството. За периода от една година, за който активът е бил собственост на [фирма] не се доказва моторната лодка да е ползвана за лични или представителни цели. В тежест на приходната администрация е доказване на предпоставките по чл. 70, ал.1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС, на което основание е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Съгласно чл. 70, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато: стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето; стоките или услугите са предназначени за представителни или развлекателни цели. Такива доказателства за установяване на посочените обстоятелства не са представени. Изводът е напълно необоснован, неподкрепен с никакви доказателства, което е довело и до неправилно приложение на материалния закон при реална липса на законовите предпоставки за това. В частта на установените задължения по ЗДДС, главница и лихви, ревизионният акт е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

По ЗКПО: Както е установено от фактическа страна, през процесния период жалбоподателят е сключил 7 договора за отдаване под наем на МПС. Ревизиращите са приели, че наемът по договорите е на по-ниски цени от пазарните. Възложена е експертиза за определяне на пазарни цени, като приходите за 2012г., 2013г., 2014г. и 2015г. са увеличени с размера на наема над договорения и реално платен до размера, определен от вещото лице в административното производство. Правното основание е чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. Органите по приходите са определили данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от същия вид, насочена към постигане на същия икономически резултат, но по пазарни цени, определени по възложената и приета експертиза в хода на ревизионното производство. Прието е че цената по договорите за наем е по-ниска от пазарната и това води до отклонение от данъчно облагане. В резултат от коригиране на декларирания данъчен финансов резултат за 2012г. декларираната данъчна загуба в размер на 216 493.54 лева е установена данъчна загуба в размер на 85 873.76 лева. За 2013г. от загуба в размер на 306 451.37 лева е установена данъчна загуба в размер на 30 338.62 лева. За 2014г. от данъчна загуба в размер на 243 569.10 лева е определена данъчна печалба в размер в размер на 194 658.35 и след приспадане на данъчна загуба от предходните години е определен корпоративен данък в

размер на 19 456.84 лева главница и лихви в размер на 7 233.36 лева. За 2015г. съответно от загуба в размер на 201 746.75 лева е установена данъчна печалба в размер на 457 687.57 лева, определен е корпоративен данък от 45 768.76 лева главница и 10 091. 33 лева лихви. Ревизионният акт и в тази му част е незаконосъобразен. Съгласно чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. В случая цената по договорите за наем не се отклонява от пазарната и не води до отклонение от данъчно облагане. Видно от заключението на вещото лице по съдебно – оценителната експертиза, след прилагане на методите на сравнимите неконтролирани цени и метода на базовите стойности по Наредба № Н – 9/14.08.2006г. и след извършена съпоставка на процесните цени с тези, на които [фирма] отдава под наем автомобили от подобен клас се установява, че липсват големи разлики в цените. Пазарната цена на услугата наем по договорите на [фирма] не се отклонява в голяма степен от цените на неконтролираните сделки на [фирма]. Заключението е че цените, определени в ревизионния акт са с фрапиращо увеличен размер в сравнение с пазарната цена. На база многократно увеличения размер на цените е увеличен приходът и са завишени корпоративния данък и ДДС. Цените по ревизионния акт, по заключението на вещото лице са нормативно необвързани и документално необосновани, като не е приложен метода по §1, т. 10 от ДР на ДОПК. При тези данни не може да се приеме за законосъобразно приложението на чл. 16, ал.1 от ЗКПО. Сключените договори за наем не са при условия, които да водят до отклонение от данъчно облагане, а при обичайните условия на пазара за този вид сделки. Неправомерно в ревизионния акт не са отчетени и нормалните, присъщи за автомобилите разходи, платени от жалбоподателя и осчетоводени от него. В частта на установените задължения по ЗКПО главница и лихви, ревизионният акт е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

Предвид изхода на правния спор и разпоредбата на чл. 161, ал.1 от ДОПК, както и направените искания за присъждане на разноски от двете страни, на жалбоподателя се дължат разноски в претендирания размер от 1850 лева, от които 50 лева държавна такса, 300 лева възнаграждение на вещото лице по съдебно – счетоводната експертиза, 1500 лева възнаграждение на вещото лице по съдебно-оценителската експертиза.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р – 22002218001484 – 091 – 001/27.11.2018г., издаден от И. М. Р. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“, дирекция „Контрол“, възложил ревизията и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с решение № 308/20.02.2019г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., с който са установени задължения на [фирма], със седалище и адрес на управление [населено място], район Л., [улица] – 85, представлявано от управителя С. С. по ЗДДС за данъчен период месец април 2015г. в размер на 30 530.51 лева главница и 10 971. 33 лева лихви, както и задължения по ЗКПО за данъчни периоди от 2012г. до 2015г. в размер на 65 234.60 лева главница и 19 580.45 лева лихви.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите – дирекция „ОДОП“ да заплати на [фирма], със седалище и адрес на управление [населено място], район Л., [улица] – 85, представлявано от управителя С. С. сума в размер на 1850 лева, представляваща разноски за съдебното производство.

Съдебното решение подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: