

РЕШЕНИЕ

№ 3722

гр. София, 09.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 54 състав,
в публично заседание на 01.04.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Атанас Николов

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **473** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на ТИ ЕС КО” О., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 3 срещу Ревизионен акт №Р-22221419007771-091-001 от 13.08.2020 г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията, и Д. П. Д. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 1703/09.11.2020 г., издадено от директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, относно установения резултат по ЗДДС в частта на направената корекция на резултата по ЗДДС за данъчен период м.февруари 2016г. В жалбата се навеждат доводи, че ревизионният акт е незаконосъобразен, тъй като е издаден при съществено нарушение на процесуалните разпоредби на ДОПК и в противоречие с материалноправните норми на ЗДДС. Прави се искане за отмяна на ревизионния акт, в потвърдената част с оспореното решение.

В с.з. жалбоподателят, редовно уведомен, се представлява в открито съдебно заседание от адв. Б., който поддържа жалбата. Претендира присъждане на разноски в производството.

Ответникът - директорът на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, юриск. М., счита жалбата за неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП, уведомена, не изразява становище по основателността на жалбата.

По фактите.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221419007771-020-001 от 02.12.2019 г., връчена на 11.12.2019 г. на обявения от дружеството електронен адрес по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2018 г. и задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2018 г.

Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221419007771-020-002 от 06.03.2020 г., връчена електронно на 06.03.2020 г., срокът на производството е продължен до 10.04.2020 г., в рамките на указания по чл. 114, ал. 2 от ДОПК. Заповедите по хода на ревизионното производство са издадени от Е. М. С. - началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и. д. директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221419007771-092-001 от 15.04.2020 г., връчен електронно на 21.04.2020 г. Не е направено възражение по чл. 117 ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221419007771-091-001 от 13.08.2020 г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Д. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 20.08.2020 г.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са констатирали, че основна дейност на [фирма] е вътрешен и международен транспорт на товари и спедиторски услуги. Дружеството притежава Лиценз №2518 за международен автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение, издаден от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията, с валидност до 31.12.2026 г. Установено е, че има собствена база за домуване на МПС, находяща се в [населено място], придобита с Нотариален акт №11 от 27.02.2018 г.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане органите по приходите са връчили на жалбоподателя Искане за представяне на документи и писмени обяснения изх. №Р-22221419007771-040-001 от 06.12.2019 г. Изискани са първични, счетоводни документи и търговска документация. В отговор са представени такива с пет придружителни писма и допълнително по електронен път. С Протокол №1529598 от 26.02.2020 г. са обективирани резултатите от направена проверка на място по реда на чл. 115 от ДОПК в офиса на обслужващата счетоводна къща.

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани проверки на доставчиците на ревизираното лице. За резултатите са изготвени протоколи за извършени насрещни проверки.

Доколкото с оспореното решение е потвърден ДРА само в частта на направената корекция на резултата по ЗДДС за данъчен период м.февруари 2016г. , което е и допустимата част касаеща съдебното обжалване, съдът ще изложи факти и правни изводи само отнасящи се до нея, а именно: За този период вместо декларирания данък за внасяне на ЗДДС в размер на 3 618.84лв., на дружеството е определен данък за внасяне в размер на 11 618.84лв. Или главница за данък по ЗДДС в размер на 8000 лв. По фактура № [ЕГН]/03.02.2016г. , издадена от [фирма] За м.февруари 2016г. И

лихва в размер на 3 584.99лв. В ревизионното производство и във връзка с направеното уточнение са установени следните правно значими факти и обстоятелства, касаещи фактура № [ЕГН]/03.02.2016г. , издадена от [фирма] За м.февруари 2016г.:

За данъчен период месец февруари 2016 г. на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура №30...026 от 03.02.2016 г., с данъчна основа 40 000, лв. и ДДС 8 000,00 лв., издадена от [фирма]. Фактурата е с предмет - употребяван автомобил марка „Тойота“, рама JTMDREV70D034790.

В хода на ревизията задълженият субект е представил регистрационен талон на лек автомобил Тойота RAV 4 с рег. [рег.номер на МПС] и рама JTMDREV70D034790. В талона е записано, че местата в автомобила са 4+1. Представен е подписан с доставчика Договор за покупко-продажба на МПС от 03.02.2016 г., Удостоверение №2684745 от 05.02.2016 г. по Закона за управление на отпадъците /ЗУО/, издадено от [фирма], ЕИК[ЕИК], банково извлечение от 04.02.2016 г. за направено плащане по банков път на сума в размер на 48 000,00 лв. по сметка на [фирма] и фактура №A248 от 23.11.2015 г., издадена от CAR I., с получател [фирма].

Жалбоподателят е представил справка за притежавани от дружеството МПС и за тяхното използване. В справката е посочено, че процесният автомобил марка „Тойота“ е използван за „фирмена дейност“ - срещи с клиенти и доставчици. Посочено е също, че е ползван от всички правоспособни служители в [фирма].

Ревизиращият екип не е оспорил реалността на доставката по фактура за покупка на описаното по-горе МПС, но се е обосновал с липса на доказателства превозното средство да е ползвано за извършване на икономическата дейност на дружеството. Като допълнителна обосновка е взето предвид обстоятелството, че жалбоподателят не е декларирал разходи по чл. 204, т. 3 от ЗКПО /отм., считано от 01.01.2016 г./ - разходи, свързани с експлоатация на превозни средства, когато с тях се осъществява управленска дейност. За да откажат правото на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура органите по приходите са цитирали разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, съгласно която право на приспадане не е налице, независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 и 74 от закона, когато е придобит или внесен мотоциклет или лек автомобил. Според тях понятието „лек автомобил“ е дефинирано в §1, т. 18 от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ЗДДС и гласи, че лек е автомобил, в който броят на местата за сядане без мястото на водача не превишава 5; не е лек автомобил, който е предназначен за превоз на товари или лек автомобил, който има трайно вградено допълнително техническо оборудване за целите на извършваната дейност от регистрираното лице. В същото време, в чл. 70, ал. 2, т. 1 и 5 от ЗДДС са уредени хипотезите, които изключват прилагането на чл. 70, ал. 1, т. 4 и т. 5 от ЗДДС. Приели са за установено, че няма данни и доказателства с процесното МПС да са извършвани дейностите, визирани в чл. 70, ал. 2, т. 1 - 4 от ЗДДС, а именно автомобилът да е ползван за транспортни и охранителни услуги, таксиметрови превози, отдаване под наем, куриерски услуги или подготовка на водачи на МПС.

По така изложените съображения и на основание чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 000,00 лв. по фактура за доставка на МПС, издадена от [фирма].

С Жалба вх. №53-03-2417 от 02.09.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1382 от 11.09.2020 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., ревизионният акт е оспорен по административен ред.

С Решение № 173/09.11.2020 г. на директора на дирекция „ОДОП”, издаденият Ревизионен акт е частично отменен.

Ревизионният акт е оспорен и по съдебен ред с жалбата, по която е образувано настоящото дело.

Правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА.

Същият е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия.

Спазена е предписаната от чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с всички задължителни реквизити по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС с акцесорните им лихви по чл. 175, ал. 1 ДОПК и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221419007771-092-001 от 15.04.2020 г., връчен електронно на 21.04.2020 г., съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 от ДОПК неразделна негова част. Възражение по чл. 117, ал. 5 ДОПК срещу РД не е заявено от ревизираното лице, поради което липсата на негово обсъждане в РА не е формален порок по чл. 120, ал. 2, изр. 2 ДОПК.

Ревизионното производство е проведено без допуснати съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл. 112, ал. 1 ДОПК с издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221419007771-020-001 от 02.12.2019 г., връчена на 11.12.2019 г. на обявения от дружеството електронен адрес по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221419007771-020-002 от 06.03.2020 г., връчена електронно на 06.03.2020 г., срокът на производството е продължен до 10.04.2020 г., в рамките на указания по чл. 114, ал. 2 от ДОПК, като и двете заповеди са издадени от Е. М. С. - началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и. д. директора на ТД на НАП С.. И двете заповеди имат задължителното съдържание по чл. 113, ал. 1, т. 1 ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано с данните по чл. 81, ал. 1, т. 2–5 ДОПК; определени са поименно и подлъжносно ревизиращите органи по приходите; конкретизирани са ревизираните задължения по ЗДДС и ревизираните периоди; даден е 3-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл. 114, ал. 1 ДОПК, който впоследствие е продължен /със ЗИЗВР/. Не е изтекъл преклузивният срок чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. В рамките на ревизията [фирма], ЕИК[ЕИК] са изискани на основание чл. 37, ал. 2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет, включително относно спорните доставки. Инициирани са насрещни проверки на

доставчиците по чл. 45, ал. 1 ДОПК по спорните фактури, като ПИНП с приложенията са приобщени по преписката. Служебно са направени справки по информационните масиви на НАП за същите доставчици. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. Ревизията е извършена в определения срок. За резултатите ѝ е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221419007771-092-001 от 15.04.2020 г., съдържанието на който съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК. Към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното: ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството по ревизия по общия ред на чл. 112–120 ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК (арг. от § 2 ДР на ДОПК). [фирма] черпи право на приспадане на данъчен кредит от спорните фактури, претендирайки го по съдебен ред след отказ за признаването му по ревизионния акт, поради което на основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Неизпълнението на задължението на ответника по доказателствата не освобождава дружеството-жалбоподател от тежестта да докаже наличието на всички предпоставки за съществуването на твърдяното от него право. Жалбоподателят не може да се позове на проявена от ответника пасивност при попълване на делото с доказателства и по този начин да цели освобождаване от собственото си задължение за провеждане на пълно доказване на обстоятелствата, съставляващи основание на претенцията му за признаване на право на приспадане на данъчен кредит. В тази връзка жалбоподателят носи тежестта да докаже че процесната доставка е използвана в икономическата дейност на дружеството, тъй като той твърди положителния факт. Същият следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у решаващия орган в съществуването на фактите и връзките между фактите. В съответствие с разпределението на доказателствената тежест както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт не е доказан.

Доказателствената тежест в производството е указана от съда с определението от 19.02.21 г., като на страните е предоставена възможност да предприемат съответните процесуални действия.

На първо място, съдът с оглед приетите по делото доказателства, намира за доказана реалността на извършената доставка на МПС. Във входа ревизията са представени заверени копия на следните документи: фактура №[ЕГН]/03.02.2016 г.; договор за покупка на МПС, регистрационен талон на МПС; инвойс фактура от „САК. 1МРЕХ" - Италия; регистрационни талони от Италия, удостоверение за платена Е. такса, необходима за регистрацията в КАТ и банково извлечение от 04.02.2016 г. за направен превод в размер на 48 000 лв. в полза на [фирма]. Предмет на спорната доставка е покупката на МПС / Т. КАУ4/, съгласно подписани договори от 03.02.2016 г.

След направена служебна проверка в системата на НАП /стр.25 от РД/ ревизиращия екип сам е установил, че доставчика ни [фирма] в подадените отчетни регистри по

ЗДДС е включил издаден протокол по чл.117 от ЗДДС във връзка с деклариран В. по издадена фактура от италиански търговец „САК ГМРЕХ“. Реално извършения В. се потвърждава категорично и от факта, че и италианското дружество е деклариало ВОД на стоки по издадена фактура към доставчика ни [фирма].

Плащането по доставките е извършено изцяло по банков път, за което на ревизиращия екип са представени банкови извлечения от [фирма].

Плащането по доставките е пряка индикация, че сделките са реални и е възникнало в действителност данъчното събитие по чл. 25 от ЗДДС и задължението на доставчика да начисли ДДС. В този смисъл е и практиката на ВАС (виж решение на № 485/13.01.2010 год. по адм.дело 12971/2009 г. на ВАС). Извършеното плащане, би било лишено от икономическа логика, ако услугите действително не са били доставяни. Именно разплащането на данъчната основа и данъка по извършените доставки доказва по един безспорен начин това, че същите са действително извършени.

Безспорно е установено след проверка в информационните масиви на НАП, че процесната фактура е включена в дневник за продажбите, осчетоводена е и е заведена като задължение към бюджета. Органите по приходите са отказали ДДС, не защото няма реалност на доставката, а защото според тях автомобила не е използван в независимата икономическа дейност на дружеството. За да откажат правото на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура органите на НАП са цитирали разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, съгласно която правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато е придобит или внесен мотоциклет или лек автомобил и доколкото автомобила не попадал в тази категория то не бил свързан и с икономическата дейност на дружеството. Съдът не споделя тези мотиви на приходната администрация, доколкото тези изводи не кореспондират с представените и неоспорени от ответника писмени документи, приети като доказателства по делото, а именно: Пътна книжка на лек автомобил Т. КАУ4 с рег. [рег.номер на МПС] - 22 стр. В Решение № 1703/09.11.2020 г. на Директора на дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП е констатирано, че с жалбата е представена пътна книжка, в която е отразено ползването на процесното МПС по дни за периодите от 06.02.2016 г. до 28.12.2018 г. Констатирали са, че пътната книжка е водена редовно и съдържа данни за датите на експлоатация на лекия автомобил, маршрут, начален и краен километраж на всеки курс, изминати километри, име и фамилия на водача. С оглед на това дирекция "ОДОП" С. е приела за доказано въвеждането на актива в експлоатация и използването му за икономическата дейност на дружеството и е отменил РА в частта на непризнато намаление на счетоводния финансов резултат за периодите 2016 г., 2017 г. и 2018 г. с начислените данъчни амортизации за лекия автомобил. Неправилно обаче е било отказано правото на данъчен кредит, защото според приходната администрация нямало доказателства да е налице някоя от хипотезите по чл. 70, ал. 2 от ЗДДС. В случая е налице хипотезата на чл. 70, ал. 2, т. 5 от ЗДДС, а именно превозните средства по ал. 1, т. 4 и стоките или услугите по ал. 1, т. 5 се използват и за дейности, различни от посочените в т. 1 - 4, в случаите, когато една или повече от изброените в т. 1 - 4 дейности са основна дейност за лицето; в тези случаи правото на приспадане на данъчен кредит е налице от началото на месеца, следващ месеца, за който е изпълнено изискването за основна дейност. Дефиниция за основна дейност е дадена в Параграф § 1, т. 18А на Допълнителните разпоредби на ЗДДС - "Основна

дейност" по смисъла на чл. 70, ал. 2, т. 5 е дейността на регистрираното лице, когато общата стойност на извършените от лицето доставки по една или повече от изброените в чл. 70, ал. 2, т. 1 - 4 дейности представлява повече от 50 на сто от общата стойност на всички изпълнени от лицето доставки през последните 12 месеца преди текущия месец, независимо дали са изтекли 12 месеца от регистрацията по този закон. ". Безспорно е установено в РА, че основната дейност на [фирма] е вътрешен и международен транспорт и спедиторски услуги. Почти всички приходи на дружеството са от транспортна дейност. Дружеството притежава транспортни средства, описани на стр. 3 от РД /19 бр. влекачи и 19 бр. полуремаркета / и Лиценз №2518 за международен автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение издадено от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията валиден до 31.12.2026 г. Т.е. дружеството отговаря на изискванията на чл. 70, ал. 2, т. 5 от ЗДДС и поради това данъчният кредит е неправомерно отказан.

Горният правен анализ обуславя извод за основателност на жалбата.

По разностите.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски. Предвид изхода на делото на жалбоподателя се дължат разноски за д.т. 50 лв.

С тези мотиви, съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на ТИ ЕС КО” О., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 3 - Ревизионен акт №Р-22221419007771-091-001 от 13.08.2020 г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията, и Д. П. Д. – ръководител на ревизията , в частта, в която е потвърден с Решение № 1703/09.11.2020 г., издадено от директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, относно установения резултат по ЗДДС в частта на направената корекция на резултата по ЗДДС за данъчен период м.февруари 2016г.

ОСЪЖДА Териториална дирекция на НАП С. ГРАД да заплати на ТИ ЕС КО” О., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 3

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: