

РЕШЕНИЕ

№ 3025

гр. София, 04.05.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43 състав, в публично заседание на 26.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **4459** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на Д. Г. А., в качеството ѝ на ЕТ „Вимад – Детелина Асенова“, чрез А. „Б. и партньори“, представлявано от адв. Д. Б., със съдебен адрес [населено място], [улица], ет.1, срещу Ревизионен акт № Р – 22002221000806 – 091– 001 от 13.01.2022г., издаден от Г. И. М., орган, възложил ревизията и А. А. Н., ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 488/04.04.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С ревизионния акт са установени задължения на жалбоподателя по ЗДДФЛ в размер общо на 8 566.91 лева за 2015г., 2016г., 2017г., 2018г. и са начислени лихви за забава в размер на 2 752.94 лева, както и задължения по ЗДДС общо в размер на 13370.38 лева главница за данъчни периоди м. 05.2015г., м. 12.2016г., м.03.2017г., от м. 06.2017г. до м. 12.2018г. и съответните лихви за забава в размер на 6 468.24 лева.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като незаконосъобразен, издаден в нарушение на закона и при съществени нарушения на процесуалните правила. Правят се възражения, че неправилно е приложен чл. 63 от ЗКПО и отчетеният разход по фактура №517/29.02.2016г., издадена от „Тити Ауто 2005“ЕООД не е признат за данъчни цели, а е отнесен в увеличение на финансовия резултат. Непризнаването на отчетната стойност на продадени стоки за сума от 5750 по фактура № 24/29.02.2016г., издадена от „Ралиарт –БИ4“ООД за доставка на „авточасти“, поради несъответствие на предмета на дейност на жалбоподателя с предмета на доставката също се счита за

незаконосъобразно. По отношение на установените задължения по ЗДДС, същите са в резултат от отказано право на данъчен кредит по чл. 70, ал.1, т. 2 от ЗДДС за доставки на гориво, авточасти и гуми, поради липса на доказателства, че са използвани за целите на независимата икономическа дейност на ЕТ, което се оспорва от жалбоподателя, както и извършеното преобразуване на счетоводния финансов резултат по реда на чл. 26, ал.1, т.2 от ЗКПО с направените разходи за придобиване на горивото, авточастите и гумите. Налице са първични счетоводни документи за придобиване на отчетените разходи за гориво, резервни части и гуми, както и пътни листа за удостоверяване на извършен транспорт и използване на консумативите в икономическата дейност на ЕТ, поради което необосновано е отказано признаване на разхода за данъчни цели. В хода по същество на делото доводите с поддържат от адв. Б.. Представени са писмени бележки. Направено е искане за присъждане на разноски. Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез юрисконсулт В., прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана. Поддържа аргументите от потвърдителното решение. Счита, че представените пътни листове не са достоверни, а разходите за гориво не могат да се обвържат с посочените от жалбоподателя автомобили, количеството на горивото по фактурите е значително и не може да е изразходвано по твърдения начин. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 3631.60 лева.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизията е повторна, възложена във връзка с Решение № 116/21.01.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р – 22002221000806 – 020 – 001/10.02.2021г., издадена от Г. И. М., на длъжност началник сектор, оправомощен със Заповед №РД – 01 – 128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП – С. /л. 215/. Със заповедта е възложена ревизия на Д. Г. А., с регистрация като ЕТ „Вимад – Детелина Асенова“, за установяване на задължения по ЗДДС за периода от 01.01.2015г. до 31.12.2018г. и за задължения за годишн и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периода от 01.10.2015г. до 31.12.2018г. Заповедта е изменяна със заповеди от 08.06.2021г. и от 08.07.2021г., с които е продължен срокът за приключване на ревизионното производство.

Изготвен е ревизионен доклад № Р – 22002221000806 – 092 – 001/05.11.2021г. Срещу него не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Издаден е Ревизионен акт № Р – 22002221000806 – 091 – 001 от 13.01.2022г. от Г. И. М., орган, възложил ревизията и от А. А. Н., ръководител на ревизията. При обжалване по административен ред ревизионният акт в частта на установените с него задължения е потвърден с Решение № 488/04.04.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

В хода на съдебното производство е приета административната преписка, включително и от предходното ревизионно производство и съдържащите се в нея доказателства, както и доказателства на СД за наличието на КЕП. Прието е заключение на съдебно – счетоводна експертиза, което съдът кредитира изцяло като обективно и обосновано. Вещото лице дава заключение, че по сключения договор за наем между „Ди енд Ди Груп“ ЕООД и ЕТ „Вимад – Детелина Асенова“ за възмездно ползване на леки авотомобили „Порше К.“ с рег.№СА8267 и „Х. С. Фе“ с рег.

[рег.номер на МПС] са издадени фактури, по които получател е „Ди енд Ди Груп“ ЕООД с предмет на доставките за периода от 08.2015г. до 30.07.2018г. „наем на транспортно средство Порше К.“ и от 01.08.2018г. до 31.12.2018г. с предмет на доставките „наем съгласно договор“. Фактурите са осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя и съгласно хронологичните регистри са съставени счетоводни записвания: по дебита на счетоводна сметка 411 – Клиенти е осчетоводена общата стойност на всяка от издадените фактури; осчетоводен е начисления във всяка от фактурите ДДС; по кредита на счетоводна сметка 703 - Приходи от продажби на услуги е начислена данъчната основа по всяка от издадените фактури.

От трето неучастващо по делото лице - „Ди Енд Ди Груп“ ЕООД е изискан и е представен Анекс към Договор за наем на МПС от 05.01.2015г., видно от който, считано от 01.09.2015г. е прекратен договорът за наем, сключен с ЕТ „Вимад–Детелина Асенова“ за лек автомобил „Х. С. Фе“ с рег. [рег.номер на МПС], като договорът за наем продължава по отношение на другия отдаден под наем автомобил – Порше К. с рег. [рег.номер на МПС].

По делото е приет опис на фактурите за закупуване на гориво, гуми и консумативи, по които е отказано право на данъчен кредит и не са признати разходи.

От правна страна:

Жалбата е подадена от адресата на ревизионния акт, срещу подлежащ на обжалване акт, в предвидения от закона срок, поради което е допустима.

Разгледана по същество е неоснователна.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по приходите по чл.119, ал.2 от ДОПК, от възложителя и ръководителя на ревизията, вписани в ЗВР № Р – 22002221000806 – 020 – 001/10.02.2021г., издадена от Г. И. М., оправомощен със Заповед №РД – 01 – 128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП – С.. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионния доклад, ведно с приложенията към него, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на ревизиращия екип. По делото са представени на хартиен и магнитен носител доказателства относно наличието на валиден електронен подпис и КЕП, за документите издавани и връчвани по електронен път в хода на ревизионното производство, поради което и не се констатира незаконосъобразност на акта на това основание.

Не са допуснати съществени процесуални нарушения, а и предвид задължението на съда да реши спора по същество, процесуалните нарушения не са основание за отпадане на данъчните задължения.

Относно приложението на материалния закон:

По ЗДДС: Установените с ревизионния акт задължения са в резултат от отказано право на данъчен кредит по фактури за покупка на гориво, авточасти, гуми и авторемонтни услуги, издадени от „Фулда България Трейдинг“ ЕООД, „Примекс“ ЕООД, „Ралиарт БИ4“ ООД, „Ауто Плюс България“ АД, „Нис петрол“ ЕООД, „Шел“ АД, „Ромпетрол“ ЕАД, „Лукойл“ ЕООД, „ОМВ“ ООД, „Петрол“ АД, „Еко“ ЕАД, „Кауфланд“ ЕООД, „Езерец ойл“ ЕООД, „Европетройл“ ЕООД, „ИВД Ауто“ ЕООД, „Нарконикар“ ЕООД, „Диана“ ООД, „Сантуцо комерс“ ЕООД, „ИПО“ ООД, „Автостъкла“ ООД, „МД Инженеринг“ ООД, „Интер – 77“ ЕООД, „Ауто Констракшън“ ООД. Основанието за отказ е чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, а именно, че стоките и услугите са предназначени за безвъзмездни доставки, или по-общо за

дейности, различни от икономическата дейност на жалбоподателя. Поддържа се от страна на жалбоподателя, че фактурираните стоки и услуги са предназначени за експлоатацията и поддръжката на притежаваните от ЕТ автомобили „Х. С. Фе“ с рег. [рег.номер на МПС] и „Ф. Транзит“ с рег. [рег.номер на МПС]. Представени са свидетелствата за регистрация на двата автомобила /л.156 и 157/, видно от които автомобил „Х. С. Фе“ с рег. [рег.номер на МПС] е вписан като лек автомобил, на дизел, а „Ф. Транзит“ с рег. [рег.номер на МПС] е товарен автомобил, на дизел. В решението на директора на Дирекция „ОДОП“ е прието, че автомобил „Х. С. Фе“ с рег. [рег.номер на МПС] не е лек автомобил по смисъла на §1, т.18 от ДР на ЗДДС, понеже местата за сядане, без мястото на водача са 6. Този автомобил е отдаден под наем на „Ди енд Ди Груп“ ЕООД с договор за наем на МПС от 05.01.2015г. С анекс към договора от 10.08.2015г., считано от 01.09.2015г. договърът за наем е прекратен по отношение на този автомобил. Заключение на вещото лице по съдебно – счетоводната експертиза, която съдът кредитира изцяло е че след датата на прекратяване на договора за наем за автомобил „Х. С. Фе“ с рег. [рег.номер на МПС], фактурите, които са издавани в периода от 31.08.2015г. до 30.07.2018г. са с предмет на доставката „наем на транспортно средство Порше К.“. Съдът приема от фактическа страна, че договърът за наем е бил прекратен за автомобил „Х. С. Фе“ с рег. [рег.номер на МПС] с анекса от 10.08.2015г. За доказване на обстоятелството, че закупените горива, резервни части, гуми, консумативи и ремонт на автомобили са използвани в независимата икономическа дейност на ЕТ, а не за други цели са представени пътни листа с маршрут В. – М. – П. – В., в които като водач на автомобилите е вписана Д. А.. В кв. В. е адреса, от който ЕТ „Вимад – Детелина Асенова“ осъществява дейността си по счетоводни и консултантски услуги. През 2017г. и 2018г. жалбоподателката осъществява и дейност по управление на проект по изграждане на Оранжерийен комплекс за отглеждане на плодове и зеленчуци с местонахождение УПИ I – 79 в кв. 2в по плана на [населено място], м. „Летищен комплекс С.“ СО, район „К.“.

При обжалване по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. е представен предварителен договор за услуга № 1/20.11.2017г., сключен между „Олимп БГ“ ЕООД със седалище и адрес на управление в [населено място], [улица] ЕТ „Вимад – Детелина Асенова“ с предмет на договора „изпълнение на услугата финансов мениджмънт по проект „Изграждане на център за предоставяне на услуги за гледане на възрастни хора“. Мястото на изпълнение на услугата е посочено като територията на Република България, а не конкретно [населено място]. Къде и дали е изграден такъв център няма данни. По договора не са представени доказателства за изпълнение на възложена работа от страна на жалбоподателката, няма приемо – предавателни протоколи, не са издадени фактури, няма плащане. Органите по приходите са приели, че с договора не се доказва използването на собствените автомобили на посочените дати в пътните листове по вписания в тях маршрут да е свързано с изпълнението на сключения договор. За пътуванията до М., вписани в маршрута на представените пътни листове, не са представени доказателства да са свързани с икономическата дейност на жалбоподателката, няма данни каква е целта на пътуванията. Органите по приходите не са кредитирали като достоверни писмени доказателства представените с жалбата до директора на Дирекция „ОДОП“ пътни листове. Мотивирали са се със съдържанието им, от което е видно, че маршрутът е еднакъв, С.

– М. – П. /1007 км./ - С., като пътуванията са многократни в съответните месеци, често в поредни дни като 01.12.2018г., 02.12.2018г., 25.10.2018г., 26.10.2018г., 19.12.2018г., 20.12.2018г., 13.09.2018г., 14.09.2018г., 15.09.2018г. Водач на автомобилите, включително и на товарния „Ф. Транзит“ с рег. [рег.номер на МПС] , винаги, по всички пътни листове е лично Д. А.. Няма доказателства какво е налагало в поредни дни да се пътува по 1007км. всеки ден. Няма заповеди за командировка, отчети, данни каква работа е извършвана в областта на икономическата дейност на ЕТ. Направен е извод, че пътните листове не доказват изпълнение на дейности, свързани с икономическата дейност на ЕТ, поради което е отказано право на данъчен кредит на основание чл. 70, ал.1 т. 2 от ЗДДС по всички фактури за гуми, гориво, авточасти, ремонт на автомобили, за които се твърди, че са използвани за поддръжката на двата автомобила, собственост на ЕТ и че тези автомобили са обслужвали дейността на ЕТ. Изводът е обоснован и законосъобразен. В доказателствена тежест на жалбоподателя е да установи, че предметът на фактурираните доставки е използван в икономическата дейност на ЕТ. Представените при обжалване пред директора на Дирекция „ОДОП“ пътни листове и предварителен договор са частни писмени документи с недостоверна дата по смисъла на чл. 181 от ГПК. Ценени с оглед констатираните от органите по приходите противоречия в съдържанието на документите, същите не доказват разход на гориво, авточасти, консумативи и ремонт на автомобили, свързани с икономическата дейност на ЕТ. Видно от представения списък на фактурите за горива, с тях са отчетени и покупки на бензин. Двата автомобила, за които се твърди, че са разходвали горивото за нуждите на ЕТ са дизелови, видно от Свидетелствата за тяхната регистрация. Досежно другите закупени и отчетени горива, същите не могат да бъдат отнесени като количество, време на закупуване и зареждане на автомобилите с представените пътни листове. С пътните листове не се доказва транспортът да е за извършваната от ЕТ икономическа дейност. Относно гумите, разервните части и ремонтите на автомобилите, няма данни какви точно гуми, какво количество са закупени, за кой от двата автомобила, какви ремонти са извършени, какви части и за какви автомобили са закупени. Не се доказва тези фактури да са за части, гуми и ремонт на автомобилите, собственост на ЕТ. Нито се доказва автомобилите да се използвани в стопанската дейност на ЕТ. Обосновано, правилно и законосъобразно, при условията на чл. 70, ал.1, т.2 от ЗДДС е отказано правото на данъчен кредит по фактурите за закупуване на гориво, авточасти, ремонт, гуми, консумативи.

По ЗДДФЛ: С ревизионния акт са установени задължения по ЗДДФЛ, главница и лихви, в резултат от преобразуване на финансовия резултат на ЕТ по реда на ЗКПО. Органите по приходите не са признали за данъчни цели счетоводните разходи по фактурите, по които са отказали право на данъчен кредит, поради липса на доказателства, че стоките и услугите са използвани за икономическата дейност на ревизираното лице. На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводните разходи, които не са свързани с дейността на предприятието и с тях се увеличава данъчния финансов резултат за процесните години с данъчните основи по фактурите, отчетени като „Разходи за материали“ по сметка 601 и „Разходи за външни услуги“ по сметка 602 за експлоатацията и поддръжката на двата автомобила. Допълнителен аргумент да не се признаят разходите за МПС е и счетоводния принцип за съпоставимост на приходите и разходите, във връзка с които са направени. Понеже са представени пътни листове за маршрут до П., а по договора с

„Олимп БГ“ ЕООД не са отчетени приходи, не следва да се признават в текущия период сторените във връзка с тях разходи. Д. финансов резултат за 2016г. е увеличен и със сума в размер на 5750 лева по фактура, издадена от „Ралиарт БИ4“ ООД с предмет на доставките „авточасти“. Вместо като авточасти, жалбоподателката е осчетоводила предметът на фактурата като хранителни стоки. Понеже осъществява търговия с хранителни стоки и в резултат на неправилното осчетоводяване е завишила отчетната стойност на продадените стоки с 5750 лева. По тези причини разходът не е признат от органите по приходите. Не е признат и отчетен разход за доставка и монтаж на PVC дограма и охранителни ролетки в размер на 2 544.16 лева по фактура, издадена от „Тити Ауто 2005“ ЕООД на 29.02.2016г. Отчетеният разход е приет за последващ разход, свързан с данъчен амортизируем актив – сградата, заведена по сметка 203. Разходите, формиращи данъчен амортизируем актив, включително последващите разходи, не се признават за данъчни цели.

Ревизионният акт е обоснован и законосъобразен и в частта за извършените корекции на ДФР по реда на ЗКПО и установяване на задължения по ЗДДФЛ, главница и лихви. По отношение на разходите, свързани с двата автомобила, същите не се доказва да са използвани в икономическата дейност на ЕТ. На основание чл. 26, т. 1 ЗКПО, не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, несвързани с дейността. В този обхват са всякакви разходи, които не са присъщи за дейността или потенциално не създават доход за дейността на данъчно задълженото лице, като разходи за материали, услуги и стоки, чието предназначение е за лични цели и/или актив, който не се ползва в дейността, вкл. се ползва от съдружник, собственик, управител или неговото семейство или др. в тази насока. Данъчното третиране на разходите по реда на ЗКПО е в зависимост от документалното им доказване и с оглед необходимостта от извършването им за реализиране целите и предмета на дейност на предприятието. За да бъдат признати разходите за експлоатация на превозно средство е необходимо доказване на реалното им ползване за дейността на дружеството. Правилно органите по приходите са се позовали на приложимия счетоводен стандарт СС № 2 - Отчитане на стоково-материалните запаси. Основен счетоводен принцип е документалната обоснованост на стопанските операции, обвързан с видовете документи за отчитане на експлоатационни разходи. За документите, чрез които се доказват разходи е необходимо да са налице доказателства за ползване във връзка с дейността. При отсъствие на доказателства за разходване и връзка с осъществяваната дейност, правилно при определяне на данъчната основа за облагане по ЗДДФЛ, спорните разходи за гориво, авточасти, ремонти, гуми, консумативи не са признати, тъй като не са спазени изискванията за документална обоснованост и пътуване във вр. с дейността. Следователно - за посочените разходи не е доказано да са били действително извършени с оглед дейността на ЕТ, като с тях се цели увеличаване на общите разходи и съответно - намаляване на отчетените печалби от осъществяваната дейност, поради което с основание е направена корекция на декларирания счетоводен финансов резултат със спорните суми по реда на чл. 26, т. 1 ЗКПО.

При констатираната грешка в осчетоводяване на фактурата, издадена от „Ралиарт БИ4“ ООД с предмет на доставките „авточасти“ като хранителни стоки, правилно не са признати отчетени разходи като отчетна стойност на продадени хранителни стоки, придобити по тази фактура, поради разликата в предмета на доставките и неправилното осчетоводяване.

Не е основателна жалбата и в частта на непризнатите на основание чл. 67 от ЗКПО разходи за доставка и монтаж на PVC дограма и охранителни ролетки в размер на 2 544.16 лева по фактура, издадена от „Тити Ауто 2005“ ЕООД на 29.02.2016г. PVC дограмата и охранителните ролетки са монтирани на сграда, заведена по сметка 203. Сградата е данъчен амортизируем актив и на основание чл. 67 от ЗКПО счетоводните разходи, формиращи данъчен амортизируем актив, включително последващите разходи, не се признават за данъчни цели. Съгласно т.6.1 от Счетоводен стандарт № 16 "Дълготрайни материални активи", с последващите разходи, свързани с отделен материален дълготраен актив, се коригира балансовата стойност на актива, когато е вероятно предприятието да има икономическа изгода над тази от първоначално оценената стандартна ефективност на съществуващия актив. Всички други последвали разходи трябва да се признават за разход в периода, през който са направени. В настоящия случай Р. дограмата и охранителните ролетки са монтирани на сграда, дълготраен материален актив по смисъла на чл. 6.1 и чл. 6.2 от Счетоводен стандарт № 16 "ДМА". Съгласно т. 6.2 от посочения счетоводен стандарт, разходи, водещи до подобряване на бъдещите икономически изгоди, са: а) изменение на отделен актив, за да се удължи полезният срок на годност на актива или да се увеличи производителността му; б) осъвременяване на машинни части, за да се постигне значително подобряване на качеството на продукцията и/или услугите; в) разширяване на възможностите за нови продукти и/или нови услуги; г) въвеждане на нови производствени процеси, които дават възможност за съкращаване на производствените разходи; д) икономически по-изгодна промяна във функционалното предназначение на актива. Монтирането на дограмата и охранителните ролетки водят до икономическа по-изгодна промяна във функционалното предназначение на актива, защото подобряват характеристиките на сградата и водят до повишаване на енергийната ефективност на актива, което е икономически по-изгодно при използването му.

По изложените съображения ревизионният акт е обоснован и законосъобразен в частта, в която е обжалван по съдебен ред и оспорването следва да бъде отхвърлено.

При този изход от спора и направеното своевременно искане, на ответника се дължат разноси, представляващи юрисконсултско възнаграждение в минимален размер от 3144.80 лева по чл. 7, ал. 2, т. 4 във вр. чл. 8, ал.1 от Наредба №1 от 9 юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Мотивиран от изложеното, АССГ, Първо отделение, 43 - ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалба на Д. Г. А., ЕГН [ЕГН], осъществяваща дейност като ЕТ „Вимад – Детелина Асенова“ ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място],[жк], ул. „8 – ма“ № 97 срещу Ревизионен акт № Р – 22002221000806 – 091 – 001 от 13.01.2022г., издаден от Г. И. М., орган, възложил ревизията и А. А. Н., ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение №488/04.04.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. и с него са установени задължения по ЗДДС и ЗДДФЛ, общо в размер на 21937.29 лева главница и 9221.18 лева лихви.

ОСЪЖДА Д. Г. А., ЕГН [ЕГН], осъществяваща дейност като ЕТ „Вимад – Детелина Асенова“ ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място],[жк], ул. „8 – ма“ № 97 да заплати на НАП - Дирекция „ОДОП“ сума в размер на 3144.80 лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: