

РЕШЕНИЕ

№ 79

гр. София, 05.01.2018 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,
в публично заседание на 05.12.2017 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Николай Ангелов

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **6629** по описа за **2017** 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). Жалбоподателят [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], [улица]-133, , чрез управителите Й. П. и М. П. чрез адв.Е., оспорва Ревизионен акт /РА/ №Р-22220416007118-091-001/23.02.2017 г., издаден от В. А. В. – орган, възложил ревизията и от А. Г. Ч. - Д. - ръководител на ревизията, потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 668/02.05.2017 г. ,с който е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 745,01 лв. по фактури №[ЕГН]/05.08.2014 г., №[ЕГН]/30.09.2014 г., 1035447/14.10.2014г. и №218491/28.10.2014 г., издадени от [фирма] и са извършени в тази връзка увеличения на финансовите резултати за 2014 г. и 2015 г., съответно с 1 185,58 лв. и 2 569,62 лв.

В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Подателят ѝ не оспорва фактическите констатации, отразени в РА и РД,но смята,че направените въз основа на тях правни изводи не кореспондират с разпоредбите на чл.70 ал.2 т.1 и т.2 във вр.чл.70 т.5 от ЗДДС.

Искането до съда е за отмяна на акта и за присъждане на разноски.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – С., чрез представител по пълномощие, моли за отхвърляне на жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител и не взема становище в производството.

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22220416007118-020-001/14.10.2016 г., издадена от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма], за установяване на задължения по ЗДДС и ЗКПО за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2015 г. Заповедта е връчена на 17.10.2016 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22220416007118-092-001/ 30.01.2017 г., връчен е на жалбоподателя с електронно съобщение на същата дата. Не е подадено възражение по реда чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Ревизията приключва с РА №Р-22220416007118-091-001/ 23.02.2017 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и А. Г. Ч. – Д. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. С акта за данъчни периоди м.10.2014 г., м.03.2015 г. и м.11.2015 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 745,01 лв. по фактури №[ЕГН]/05.08.2014 г., №[ЕГН]/30.09.2014 г., 1035447/14.10.2014г. и №218491/28.10.2014 г., издадени от [фирма] и са извършени в тази връзка увеличения на финансовите резултати за 2014 г. и 2015 г., съответно с 1 185,58 лв. и 2 569,62 лв.

През ревизираните периоди [фирма] е извършвало продажба на мебели по поръчка в търговски обект, находящ се на същия адрес, на който е регистриран и адреса му за кореспонденция.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 2 и 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) №Р-22220416007118-040-001/17.10.2016 г. Документи са представяни на три пъти - 24.10.2016 г., на 04.01.2017 г. и на 30.01.2017 г.

За извършена от органите по приходите проверка на документи е съставен протокол №1114875/ 07.12.2016 г.

Представен е договор за продажба на автомобил №865/30.09.2014 г., приемо–предавателен протокол, свидетелство за регистрация на Т. Я. хибрид, като товарен автомобил категория N1, фактура №[ЕГН]/ 05.08.2014 г. и фактура №[ЕГН]/30.09.2014 г. Представени са също така писмени обяснения от управителя, според които автомобилът се ползва като служебен в рамките на С., за посещение на клиенти за снемане на размери по поръчки, за закупуване от доставчици на аксесоари за мебелите и дизайна. Посочено е, че автомобилът е хибрид и се движи частично на електричество, поради което зареждането с гориво е много малко и не са събирани бележки за закупуването му. Не са съставяни пътни листове или други документи за използването на автомобила.

В хода на ревизията, по реда на чл. 63 от ДОПК, с Акт за възлагане на експертиза №Р-22220416007118-01-01/ 12.01.2016 г. е възложена експертиза на инж. Е. Ф. К. – оценител на машини и съоръжения, Сертификат №300100239/ 2009 г. на К. на независимите оценители в Б. (КНОБ), с предмет и задача установяване предназначението на превозно средство Т. У. Н. с [рег.номер на МПС] – за превоз на пътници или за превоз на товари, както и за установяване на конструктивните особености на автомобила. С Протокол за приемане на резултатите от възложена

експертиза №P-22220416007118-145-001/17.01.2017 г. е получено писменото заключение от извършената экспертиза. Съгласно экспертизата автомобилът е пътнически, хомологиран от производителя като автомобил от категория М.. Същото е видно и от приложеното към жалбата копие от сертификата за съответствие на производителя /на английски език/. Впоследствие автомобилът е преоценен и категоризиран с национален сертификат, издаден от Т. Н. и разполага със свидетелство за регистрация като товарен автомобил. Основанието за прекатегоризирането е свалянето на предпазния колан на средната задна седалка.

В экспертизата е посочено, че функционално и конструктивно N1 версиите са идентични на аналогичната им пътническа версия от категорията М1. Превозното средство е лек автомобил, предназначен за превоз на пътници, без трайно вградено допълнително техническо оборудване, което да е неподвижно закрепено. Липсват седалки тип пейка без защитни приспособления – съществуващите три седалки са с монтирани обезопасителни колани /при огледа е установено демонтиране на предпазния колан на средната задна седалка/. Липсва отделна кабина за водача и пътниците и отделна платформа, снабдена със странични капаци и спускащ се борд на каросерията. Налице са прозорци върху страничните стени в задната част на колата (задни врати), като същевременно липсват врати без прозорци, разположени на страничните стени или в задната част. Задните стъкла на автомобила са затъмнени, а самите стъкла не са защитени с твърда преграда. Липсват товарно пространство, отделно от това за пътниците и водача и твърда преграда, обхващаща цялата вертикална площ от пода до тавана на автомобила. Налице са елементи на комфорт, показващи завършеност на интериора и аналогични на присъстващите в кабините на пътническите автомобили, на аксесоари - мокет, вътрешно осветление, естествена кожа за дамска в комбинация с плюш. Според констатациите в экспертизата на база сведения от собствениците, автомобилът се ползва за превоз на пътници, но при необходимост съгласно регистрацията на МПС може да се използва като товарен.

Заключението на оценителната экспертиза е: превозното средство е лек автомобил, предназначен за превоз на пътници. Същата изрично е оспорена от пълномощника на жалбоподателя в първото съдебно заседание.

Органите по приходите са констатирали, че дружеството не е декларирано извършване на други услуги, извън доставките на мебели. Няма данни и доказателства автомобилът да е използван за извършване на дейности, посочени в чл. 70, ал. 2, т. 1 и т. 2 от ЗДДС. Ревизираното лице не е представило пътна книжка, пътни листове, заповеди за командировка, отчети, включително и при извършената проверка на счетоводни и други документи на място в обслужващата счетоводна кантора „Л.“. В писмените обяснения на управителя на дружеството е декларирано, че такива документи не са били съставяни.

Предвид гореизложеното и съобразявайки приложимите разпоредби на ЗДДС, ревизиращият екип е отказал право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 745,51 лв., на основание чл. 70, ал. 1, т. 4 и т.5 от ЗДДС и имайки предвид дефиницията на понятието „лек автомобил“, дадена в §1, т. 18 от ДР на ЗДДС.

Предвид установената в хода на ревизията фактическа обстановка са извършени корекции на финансовите резултати за 2014 г. и 2015 г. в посока увеличение, в резултат на което е определено ново – по-високо задължение за корпоративен данък за първия период /допълнително определен КД в размер на 118,56 лв. и лихви в размер 22,91 лв./ и е намалена загубата за втория.

Ревизиращите са цитирали разпоредбата на чл. 50 от ЗКПО, съгласно която данъчни дълготрайни материални активи (Д.) са сумите, които отговарят на изискванията за амортизируеми Д. съгласно Националните стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия. Даден актив следва да се признае като материален дълготраен актив, ако са изпълнени изискванията на т. 3.1 от Счетоводен стандарт (СС) №16, а именно, когато отговаря на определението за дълготраен материален актив; стойността на актива може надеждно да се изчисли; предприятието очаква да получи икономически изгоди, свързани с актива.

След извършен анализ на дейността на дружеството, органите по приходите са достигнали до извод, че активът - лек автомобил Т. У. Н. с [рег.номер на МПС], не носи никаква икономическа изгода, т. е. в хода на употребата му не се постига нито увеличение на приходите, нито намаление на разходите на дружеството. Този извод е обоснован с обстоятелството, че липсват и не са съставяни документи за използването му за дейността на дружеството. Не са начислявани и внасяни и данъци върху разходите в случай на евентуално използване на автомобила за управленска дейност. Предвид това, както и поради обстоятелството, че активът не е свързан с дейността на дружеството, амортизациите на същия не са признати за данъчни цели.

Вследствие и на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО (разходи, несвързани с дейността), за целите на определяне на данъчните финансови резултати за 2014 г. и 2015 г., счетоводните финансови резултати са коригирани съответно със сумите в размер на 1185,58 лв. и 2 569,62 лв., представляващи данъчно признатите размери на разходите за амортизации на посочения актив, посочени в намаление в годишните данъчни декларации по реда на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО.

Р. акт е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба вх. № 53-03-598/ 09.03.2017 г. по описа на ТД НАП- С., т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. След пълното комплектуване жалбата с ревизионната преписка е депозирана у решаващия орган на 13.03.2017 г.

С решение № 668/ 02.05.2017 г. директорът на Дирекция „ОДОП” е потвърдил обжалвания пред него РА.

По делото страните не спорят по изложената в ревизионния доклад и ревизионния акт фактическа обстановка. Спорът пред настоящата инстанция най-вече се свежда до въпроса за прилагането на правната норма на чл.70 ал.1 т.4 и 5 във вр. ал.2 от ЗДДС във вр. чл.149 от ЗДвП.

В рамките на съдебното производство бяха събрани гласни доказателствени средства-показанията на свид.П. Д. М.-бивш служител на А.-М О..Същата заявява,че от юни 2013 до октомври 2017г е работила при жалбоподателя,който притежавал два служебни автомобила-,един лек автомобил Т. и един бус.Колата била за взимане на размери,огледи,разнасяне на дребни доставки,за по дребни неща.Б. бил за доставка на мебели.Автомобилите домували зад магазина и когато се налагало се използвали.Съдът кредитира показанията на свидетелката като обективни и логични,неоспорени от страните.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Р. акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119,ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса/стр.61-72/. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където за подробно изложени

фактическите констатации и съображения на екипа.

Няма спор между страните, че автомобилът е регистриран в КАТ като товарен, както и че има издаден от Т. Н. сертификат N1 с индивидуално типово одобрение категоризация от 06,10,2014г. Не се спори също така, че автомобилът е заведен счетоводно като дълготраен материален актив по сметка 205-Д. Основната дейност на дружеството е продажба и доставка на мебели. Дружеството има един търговски обект, от който осъществява дейността си. Според показанията на свид. М. автомобилът се използвал за взимане на размери, огледи, разнасяне на дребни доставки, за по дребни неща, а бусът бил за доставката на мебели.

При така изложената фактическа обстановка, съдът формира и своите правни изводи. 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 74, когато е придобит, внесен или е нает мотоциклет или лек автомобил; Ал. 2 на чл. 70 от ЗДДС пък гласи, че алинея 1, т. 4 и 5 не се прилагат, когато: 1. превозните средства по ал. 1, т. 4 се използват единствено за транспортни и охранителни услуги, таксиметрови превози, отдаване под наем, куриерски услуги или подготовка на водачи на моторни превозни средства, включително при последващата им продажба; Спорът в случая е правен и касае отговора на въпроса, закупеният от ТМ А. Е. от страна на О. А. -М автомобил Т. Я. хибрид лек ли е или товарен. В тази насока следва да се отбележат няколко момента - на първо място в случая става въпрос за автомобил, снабден от Т. Н. -областна служба Х. със сертификат N1, дал основание на контролните органи, осъществяващи регистрацията на превозните средства да регистрират автомобила като товарен. Действително в конкретния автомобил има задни седалки с колани, като е свален колана от средната задна седалка, липсва обособено пространство, отделено от шофьора и стъклата на автомобила не са защитени с твърда преграда, както и не са налице седалки тип пейки. Въпреки това при наличието на сертификат N1, издаден от надлежно сертифицираща служба, е дало основание на компетентните за целта контролни органи, осъществяващи регистрацията на МПС Т. Я. хибрид са приели, че същият е товарен автомобил по смисъла на чл. 149 ЗДвП-а именно моторно превозно средство, предназначено за превоз на товари с технически допустима максимална маса не повече от 3,5 тона. Такова всъщност е и определението за товарен автомобил, дадено в Регламент /Е./ №2658/87 год на Съвета относно тарифната и статистическата номенклатура и Общата Митническа тарифа - а именно, че функционално и конструктивно версиите, притежаващи сертификат N1 са идентични с аналогичната им пътническа версия M1, като при външен оглед N1 версиите на товарните автомобили не могат да бъдат разграничени от пътническите версии на съответния автомобил, като същите не са оборудвани и с преграда между пътническия и товарния /багажния / отсек. В тази насока съгласно решение № 15733/30,11,2011 по адм. Дело №2972/2011г на ВАС VIII отд., щом става дума за дълготраен материален актив на дружеството - ревизирано лице /не е спорно заприходяването на товарния автомобил като Д./, чийто полезен срок на експлоатация е поне 5 години, необхванати от ревизирания период, този актив може да бъде използван за последващи облагаеми доставки, дори да не е доказано използването му за такива в ревизирания период /а както бе

посочено по горе след придобиването на автомобила и извън ревизирия период същият се използва като транспортно средство ,свързано с предмета на доставки на дружеството- автомобилът се използвал за взимане на размери,огледи,разнасяне на дребни доставки,за по дребни неща /, още повече, че обслужвайки стопанската дейност на ревизираното лице този актив участва косвено в облагаемия оборот.

Както е постановил в свое решение от 16.12.2012 г. по дело С-118/11 С.:

т.57 " Придобиването на стоката от данъчнозадълженото лице в това му качество е определящо за прилагането на системата на ДДС и следователно — на механизма на приспадане. Използването на стоката или намерението за нейното използване определят само обхвата на първоначалното приспадане, на което данъчнозадълженото лице има право (вж. в този смисъл Решение от 11 юли 1991 г. по дело L., С–97/90, R., стр. I–3795, точка 15);

т.63 "Ако става дума за дълготраен актив, данъчнозадълженото лице, което го включва изцяло в имуществото на своето предприятие, има право на незабавно приспадане на ДДС (вж. в този смисъл Решение по дело С. и С.–Т., посочено по-горе, точка 24, както и цитираната съдебна практика)".

В случая е безспорно установена характеристиката на автомобила като "товарен", съобразно представените сертификат за съответствие от производителя и свидетелството за регистрация на автомобила в КАТ.

Със заприходяване на автомобила в счетоводните регистри като Д., безспорно се установява и намерението на дружеството да използва автомобила за икономическата дейност на дружеството, която неминуемо е свързана със взимане на размери,огледи,разнасяне на дребни доставки,за по дребни неща,а не само с продажбата и доставката на мебели,което очевидно се е осъществявало с буса. Също така от обясненията на управителя на дружеството в рамките на ревизията се установява,че според които автомобилът се ползва като служебен в рамките на С., за посещение на клиенти за снемане на размери по поръчки, за закупуване от доставчици на аксесоари за мебелите и дизайна. Посочено е, че автомобилът е хибрид и се движи частично на електричество, поради което зареждането с гориво е много малко и не са събирани бележки за закупуването му /решение № 12656/02,10,2013г по адм. дело № 2057/2013г на ВАС,а също така и решение № 14675/30,11,2017г на ВАС по адм. дело № 12559/2016г 8-мо отд./

Неправилно органите по приходите са се позовали на §1 т.18 от ДР на ЗДДС.В случая процесния автомобил е закупен в Б. от дружество-официален представител на марката за Б./решение № 189/08,01,2014г по адм. дело 5494/2013г на ВАС/. Изпълнено е изискването на чл.69 ал.1 ЗДДС стоката да се използва за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки и не е имало основание за отказ на данъчен кредит в случая.Ето защо и в случая не би могъл да намери приложение §1 т.18 от ДР на ЗДДС,не само поради алтернативно дадените в него хипотези,на които,както се установи от приетите писмени доказателств придобития от дружеството жалбоподател автомобил не отговаря.Напротив същият съгласно чл.149 от ЗДвП е регистриран като товарен,притежава сертификат за товарен автомобил от производителя му ,а техническата му спецификация показва ,че същият не

е възможно да е лек автомобил-ето защо и в случая неприложима е разпоредбата на чл.70 ал.1 т.4 от ЗДДС,на която се е позовал приходния орган.Това води до извода,че за оспорващото дружество е възникнало правото на данъчен кредит по фактурите ,издадени от ТМ А. Е..

Респективно не са налице основания за преобразуване на финансовия резултат на основание чл.26 т.1 от ЗКПО чрез непризнаването за данъчни цели на осчетоводените амортизации на автомобила за 2014 и 2015г.От анализа ,извършен по горе се установява,че процесния автомобил се използва за извършване на дейността на търговеца-жалбоподател,а именно ,че автомобилът се ползва като служебен в рамките на С., за посещение на клиенти за снемане на размери по поръчки, за закупуване от доставчици на аксесоари за мебелите и дизайна.Ето ако и извъдът на органите по приходите за приложимост на разпоредбата на чл.26 т..1 от ЗКПО досежно осчетоводените амортизации е неправилен.

При този анализ на установените в процеса факти жалбата е основателна и ще следва да бъде уважена,като се отмени Ревизионен акт №Р-22220416007118-091-001/23.02.2017 г, с който е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 745,01 лв. по фактури №[ЕГН]/05.08.2014 г., №[ЕГН]/30.09.2014 г., 1035447/14.10.2014г. и №218491/28.10.2014 г., издадени от [фирма] и са извършени в тази връзка увеличения на финансовите резултати за 2014 г. и 2015 г., съответно с 1 185,58 лв. и 2 569,62 лв..

Съобразно чл. 161, ал. 1 от ДОПК и при направено искане за това на жалбоподателя ще следва да се присъдят разноските в размер на 700 лв съгласно представения списък с разноските по чл.80 от ГПК.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по оспорването на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], [улица]-133, , чрез управителите Й. П. и М. П. чрез адв.Е., Ревизионен акт /РА/ №Р-22220416007118-091-001/23.02.2017 г., издаден от В. А. В. – орган, възложил ревизията и от А. Г. Ч. - Д. - ръководител на ревизията, потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 668/02.05.2017 г. ,с който е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 745,01 лв. по фактури №[ЕГН]/05.08.2014 г., №[ЕГН]/30.09.2014 г., 1035447/14.10.2014г. и №218491/28.10.2014 г., издадени от [фирма] и са извършени в тази връзка увеличения на финансовите резултати за 2014 г. и 2015 г., съответно с 1 185,58 лв. и 2 569,62 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], [улица]-133, , чрез управителите Й. П. и М. П. чрез адв.Е. разноски в размер на 700 лв.

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

СЪДИЯ: