

РЕШЕНИЕ

№ 7457

гр. София, 29.11.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,
в публично заседание на 15.10.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ирина Кюртева

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **3269** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 – чл.161 от ДОПК.

Образувано е след като с Решение № 4200 от 20.03.2019 г., постановено по адм.д. 13803/ 2018 г. на Първо отделение, Върховен административен съд е отменено Решение № 5608/ 05.10.2018 г. по адм.д. 2761/2018г. на АССГ в частта, с която е отхвърлена жалбата на [фирма] против ревизионен акт(РА) № Р-22002316008800-091-001/17.08.2017 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С. относно определените задължения по ЗДДС за данък за внасяне и лихви за забава в данъчен период м. 10.2015 г. и в тази част делото е върнато за ново разглеждане от друг състав.

Жалбоподателят оспорва РА като незаконосъобразен и издаден в противоречие с материалния закон. Твърди, че са изпълнени изискванията за приспадане на право на данъчен кредит във връзка с декларирания В. на лек автомобил марка „К. С.“, закупен от „KEZ-K.“Г. по фактура № 6970/27.10.2015г. като дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.72, ал.2, т.2 от ЗДДС. Неправилно от ответника е извършена корекция на осн. чл.70, ал.1, т.4 от ЗДДС, поради което моли за отмяна на РА.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Т., която поддържа жалбата. Претендира за разноски по представения списък. Представя писмена защита. Ответникът, чрез юрк. Г. моли за отхвърляне на жалбата и за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно призована не взема становище.

Административен съд-София град, след като обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, становищата на страните и след направената служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно изискванията на ДОПК, прие следното:

Жалбата е в срок, подадена от адресат на акта, поради което е допустима и следва да се разгледа по съществото ѝ.

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22002316008800-020-001/12.12.2016 г. Р. Р. Б. на длъжност- Началник сектор "Ревизии" възложила да бъде извършена ревизия на [фирма], определила състава на ревизиращия екип-Методи К. М. на длъжност-Старши инспектор по приходите и ръководител на ревизията и Г. С. И. на длъжност- Главен инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове и по периоди ДДС за периода-01.01.2011 г.-31.12.2015 г.,срока, в който следва да завърши ревизията-до три месеца, считано от датата на връчване на ЗВР. Последната е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 21.12.2016 г.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р-22002316008800-020-002/20.03.2017 г. органът, възложил ревизията- Р. Б. на длъжност- Началник сектор"Ревизии"при ТД на НАП-гр. С. определила нов срок за завършване на ревизията до 21.04.2017 г. Новата ЗВР е връчена на пълномощник на управителя на ревизирия данъчен субект на дата 24.03.2017г.

С нова Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22002316008800-020-003/21.04.2017 г. органът, възложил ревизията Р. Б. на длъжност-Началник сектор"Ревизии" определил нов срок за завършване на ревизията до 19.05.2017 г. Новата ЗВР е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 26.04.2017 г.

В изготвения на основание чл.117 от ДОПК ревизионен доклад, връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 19.06.2017 г., с № Р-22002316008800-092-001/14.06.2017г. е установено, че основната дейност на ревизираното дружество през ревизирия период е посредничество при покупко-продажба на имоти и отдаване под наем на недвижими имоти. В ревизионното производство е констатирано, че от [фирма] е декларирано В. на лек автомобил марка „К. С.“, закупен от „KFZ-K.“ G. с VIN №DE275066678 по фактура № 6870/ 27.10.2015 г., регистриран в „КАТ“ на 05.11.2015 г., като лек автомобил с брой на местата за сядане 4+1 и заведен в счетоводството на ревизираното лице в счетоводна сметка 206 (Транспортни средства). За осъществения от ревизираното лице В. е издаден протокол №2/ 27.10.2015 г. на основание чл. 117 от ЗДДС, с който е начислен изискуемия от него данък, като същият е отразен в дневника за продажби на ревизираното лице, съгласно изискванията на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС.

Издаден е РА № Р-22002316008800-091-001/17.08.2017 г., с който е констатирано, че дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 72, ал. 2, т. 2 от ЗДДС, като е включило протокол № 2/ 27.10.2015 г. в дневника за покупки за м. 10.2015 г. Прието е, че автомобилът е „лек“ съгласно §1, т.18 от ДР на ЗДДС и не са налице предпоставките на чл.70, ал.2, т.1 от ЗДДС, както и че е налице ограничението на правото на приспадане на данъчен кредит по реда на чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, поради което на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 9 503,33 лв., упражнено с издадения протокол по чл. 117 от ЗДДС във връзка с доставката на лек автомобил марка „К. С.“.

На ревизираното лице е връчено ИПДПОЗЛ, като са изискани всички документи,

относими към извършените доставки на услуги, както и писмени обяснения, свързани с търговските взаимоотношения с процесните доставчици.

От ревизираното лице са представени свидетелство за регистрация на лек автомобил „К. С.“ с рег. [рег.номер на МПС] от 05.11.2015 г., фактура от 27.10.2015 г., издадена от „KFZ-K.“ Г., протокол №2/27.10.2015 г. по чл. 117 от ЗДДС с ДО – 47 526,67 лв. и ДДС – 9 505,33 лв.

РА е обжалван в срок.

С Решение № 234/14.02.2018г., ответникът не е уважил жалбата в процесната част, приемайки за неоснователни доводите за изпълнение на изискванията за приспадане на данъчен кредит във връзка с декларирания В. на лек автомобил „К. С.“ с рег. [рег.номер на МПС] от 05.11.2015 г., по фактура от 27.10.2015 г.

Органът е приел наличието на ограничението на чл.70, ал.1, т.4 от ЗДДС. Приел е, че се касае за доставка на стока във връзка с експлоатацията на лек автомобил по смисъла на §1, т.18 от ДР на ЗДДС, както и че не са налице хипотезите на чл.70, ал.2 ЗДДС, предвид основната дейност на дружеството, свързана с посредничество при покупко-продажба и отдаване под наем на недвижими имоти.

Процесуалния представител на [фирма] е поискал назначаването на съдебно – техническа експертиза, която да даде отговор на въпроса дали процесният автомобил с марка „К.“, модел „С. EV“ има трайно вградено допълнително техническо оборудване по смисъла на §1, т.18 от ДР на ЗДДС и какви са техническите му параметри. В хода на съдебното производство е изслушано заключение по съдебно-техническата експертиза, извършена от доц. д-р инж.В. П. и прието без оспорване от страните.

След извършен оглед на автомобила на 24.07.2019г., материалите по делото и извършена проверка по VIN номера на автомобила- KNAJX81EFF7001990, се установява, че автомобилът е оборудван с електрически двигател M200 с максимална мощност 81KW и еконорма “ZE”(Z. E.). Стандартно автомобилът е с 4 врати, 4 плюс 1 места и багажно отделение с обем 281 литра(891 литра при сгънати задни седалки). Пробегът на автомобила към момента на огледа е 60 348км. Датата на производството на автомобила е 07.11.2014г., а датата на първоначалната му регистрация е на 21.05.2015г. Автомобилът е закупен и внесен в България от Германия. Последната регистрация на територията на България е на 30.11.2016г., като автомобилът е регистриран като такъв от категория „M1“-лек автомобил.

Към момента на огледа от вещото лице е установено, че: задните седалки са демонтирани от купето на автомобила; автомобилът е с две места, намиращи се отпред-водач и пътник; обособен е самостоятелен „товарен отсег“, заемащ пълния обем на превозното средство в частта, предназначена за превоз на пътници на задната седалка и багажника му; елиминирана е възможността за отваряне на задните врати от вътрешната им страна посредством плоскости от дървесни частици; стъклата на задните врати са облепени с непрозрачно фолио с бял цвят; подът на „товарното отделение“ е покрит с плоскост от дървесни частици; на гърба на плоскостта, „разделяща“ автомобила на „товарно“ и „пътническо“ отделение е монтирана мрежа. Външно автомобилът няма извършени промени. Изводът на вещото лице е, че към момента на извършване на огледа, автомобилът е оборудван като „товарен“ автомобил – 1плюс 1 места и отделен товарен отсег.

В съдебно заседание вещото лице поясни, че автомобила е регистриран като лек – група „М“, но с допълнително направеното оборудване може да се регистрира като

такъв от група N1-за малки товари. Данни за извършена хомология и прекатегоризация на автомобила няма и такива не е отразена в свидетелството за регистрацията на автомобила.

Разпитаният свидетел В. Г. - брокер при жалбоподателя, заяви, че автомобилът се ползва от всички в дружеството за неговата дейност.

Видно от свидетелство за регистрация на процесния автомобил от 21.01.2015г., част I, автомобилът е регистриран като такъв от категория „M1“. Не са ангажирани писмени доказателства за последваща прекатегоризация на автомобила.

ПРАВНИ ИЗВОДИ:

В случая, релевантните за разрешаването на административно правния въпрос факти и обстоятелства са установени от материално компетентни органи на приходната администрация в хода на ревизия, осъществена по реда на чл.112 ДОПК. Ревизията е завършила с издаването на оспорения РА, който е постановен в изискваната от закона форма съобразно чл.120 ДОПК. Не се констатира нарушение на процесуалните правила при осъществяване на действията от приходната администрация.

Не е спорно по делото, че автомобил с марка „К. С.“ е закупен от „KFZ-K.“ Г., за което е съставена фактура № 6870/27.10.2015 г., както и че е регистриран в „КАТ“ на 21.01.2015г. като лек автомобил с брой на местата за сядане 4+1 и заведен в счетоводството на ревизираното лице в счетоводна сметка 205 (Транспортни средства). Чрез сметка 205 се отчитат дълготрайни активи, които са предназначени за превозване на товари и пътници.

Спорът по същество е правен и е свързан с приложението на материалния закон, като се концентрира върху това дали закупеният от жалбоподателя автомобил е лек и съответно приложима ли е разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, тоест следва ли на дружеството да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит по спорната фактура.

Съгласно чл. 70, ал. 1, т.4 ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или чл.74, когато е придобит, внесен или е нает мотоциклет или лек автомобил. Легалното понятие на "лек автомобил" е дадено в § 1, т. 18, изречение първо от Допълнителните разпоредби (ДР) на ЗДДС и съгласно действащата норма това е автомобил, в който броят на местата за сядане без мястото на водача не превишава 5. Според изречение второ от същата разпоредба не е лек автомобил лекотоварен 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 разглеждания случай, с оглед наведените твърдения на жалбоподателя, спорът е дали автомобилът попада във второто от двете изключения, посочени в §1.т.18, изр.второ от ДР на ЗДДС, а именно „лек автомобил, който има трайно вградено допълнително техническо оборудване за целите на извършваната дейност от регистрираното лице“, при което същият не би се считал за „лек автомобил“ за нуждите на облагане с ДДС.

От своя страна, ответникът е мотивирал своя отказ, приемайки че закупеният автомобил е лек(чл.70, ал.1, т.4 ЗДДС) и не са налице изключенията, визирани в чл.70, ал.2 ЗДДС, съгласно която ал.1, т.4 не се прилага, 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;

2. превозните средства по ал. 1, т. 4 са предназначени единствено за препродажба (търговски наличности);

3. стоките или услугите са предназначени единствено за препродажба (търговски наличности), включително след преработка;

4. стоките или услугите са свързани с поддръжката, ремонта, подобрието или експлоатацията на превозните средства по т. 1;

5. (нова - ДВ, бр. 94 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г.) 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.

От значение в случая за правилното прилагане на закона е да се отговори на въпроса към кой момент възниква правото на приспадане на данъчен кредит за автомобила като актив, за закупуването на който се упражнява това право. Съгласно чл.68,ал.2 ЗДДС това право възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Данъкът(ДДС) става изискуем, когато настъпва данъчното събитие, което по смисъла на чл.25,ал.1 и чл.6,ал.1 ЗДДС в случая е доставка на стока. Съгласно тези разпоредби доставка е налице, когато е прехвърлена собствеността върху стоката. В процесния случай собствеността е прехвърлена на 27.10.2015г., когато е издадена фактурата и е извършено плащането. Изводът е, че собствеността на автомобила е прехвърлена на 27.10.2015г., когато е настъпило данъчното събитие, данъкът е станал изискуем и съответно това е моментът, в който възниква правото на приспадане на данъчен кредит, при наличие на всички предпоставки за това.

Към този релевантен момент - 27.10.2015г. автомобилът има характеристиките на „лек автомобил” по смисъла на т.18 от пар.1 ДР ЗДДС и за него не е налице право на данъчен кредит. Липсвало е законно основание за заприходяването му като актив. Последващото преустройство на автомобила е извършено без одобрение на производителя или на неговия представител в България, което налага извода, че на дружеството е продаден лек автомобил и което е било съобразено от ревизиращите органи при издаването на оспорения акт. В този смисъл е и решение №14903/10.12.2014г. на ВАС по адм.д. 3369/2014г., I о.

За нуждите на типовото одобряване, нормата на чл. 149 от ЗДвП разпределя превозните средства в категории, като в категория „М“ са включени моторни превозни средства, проектирани и конструирани основно за превоз на пътници и техния багаж. В категория „Н“ са включени моторните превозни средства, предназначени за превоз на товари, които имат най-малко четири колела. Вещото лице поясни, че преустройството на автомобила, водещо до неговата прекатегоризация не е установена със съответния официален документ.

Процесният автомобил, съобразно документа за регистрация, е категория „М 1“(лек), което се потвърди и от вещото лице. В случая няма данни автомобилът да е предназначен за превоз на товари по смисъла на чл. 149, т. 3 от ЗДвП. Не се установява, че към релевантния момент процесният автомобил попада в някое от предвидените в изключения на § 1, т. 18, изречение второ от ДР на ЗДДС, като дори

не са били наведени подобни твърдения пред ревизиращия орган. Не се установиха данни от счетоводството на дружеството, установяващи ползването на процесния автомобил, свързани с отчитането на разходи с неговата експлоатация за дейността на дружеството, която през ревизирия период е свързана с отдаването под наем на недвижими имоти. Допълнителен аргумент относно доказателствената стойност на свидетелството за регистрация част I, може да се почерпи от нормата на чл. 33, ал.2 от Наредба № I-45 от 24 март 2000 г. за регистриране, отчет, пускане в движение и спиране от движение на моторните превозни средства и ремаркета, теглени от тях, и реда за предоставяне на данни за регистрираните пътни превозни средства (загл. изм. доп. - ДВ, бр. 105 от 2002 г., изм. - ДВ, бр. 67 от 2012 г.) съгласно която част първа на свидетелството за регистрация служи за идентифициране на превозното средство. Следователно категорията на автомобила, като част от реквизитите на този документ е сред идентифициращите му белези и определя съобразно чл. 149, ал.1, т.3 от ЗДвП неговото предназначение.

Изхождайки от всички събрани доказателства, включително и този изходящ от КАТ документ, органите по приходите са обосновали извода си, че за процесния автомобил не е налице право на приспадане на данъчен кредит. Правилна се явява преценката на приходните органи за това, че закупеният автомобил не попада в изключенията на § 1, т. 18, изречение второ от ДР на ЗДДС. Ето защо, и на основание чл.70,ал.1,т.4 ЗДДС, при липса на основания за приложение на чл.70,ал.2, въпреки наличието на предпоставките по чл.69 ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит не е налице.

С оглед изхода на спора, искането на ответника за присъждане на разноски е основателно и следва да се уважи. Претендираното юрисконсултско възнаграждение, изчислено по реда на чл.8, ал.1, т.3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, възлиза на 805 лв. и в този му размер следва да се присъди на дирекция ОДОП-гр.С..

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, съдът

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от Й. П., с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет.5, ап.1 – адв. Г. Т., против Ревизионен акт № Р-22002316008800-091-001/17.08.2017 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП потвърден с Решение №234/14.02.2017 г. на Директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП [населено място] в частта на установения резултат по ЗДДС(ДДС – 9 505,33 лв.) за данъчен период м. 10.2015 г. по фактура от 27.10.2015 г., издадена от „KFZ-K.“ Г..

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от Й. П., да заплати на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 805 (осемстотин и пет) лв.

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

СЪДИЯ:

