

РЕШЕНИЕ

№ 7707

гр. София, 08.12.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 15 състав,
в публично заседание на 09.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Росица Цветкова

при участието на секретаря Антонина Митева, като разгледа дело номер **4169** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Каро Трейдинг“ ООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ж.к. Г. Д. (сграда „К.“) [жилищен адрес] ап. 1В, представлявано адв. А. А., срещу Ревизионен акт № Р-29002921003533-091-002/20.09.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с решение № 336/16.03.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С., в частта с която за данъчни периоди м. 12.2015 г. - м.12.2016 г. са установени допълнително задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в общ размер на 26 473.50лв., ведно със съответните лихви, които не са посочени като размер, произтичащи от доначислен данък върху добавената стойност (ДДС) по повод на ползване на автомобили, собственост на дружеството за цели, различни от икономическата дейност на дружеството, и допълнително установен корпоративен данък в размер 4 219.31лв. в резултат на извършено увеличение на декларирания финансов резултат на дружеството със сумата от 42

198.31лв., „представляваща стойността на предоставените през 2015г. услуги за лични цели на лицето съгласно чл. 9, ал. 3 от ЗДДС“, ведно със съответните лихви. Жалбоподателят счита, че РА не е съобразен с материалния закон, тъй като не са били налице основания за начисляване на ЗДДС и респ. за увеличаване на финансовия резултат и определяне на допълнителен корпоративен данък за 2015г. По подробно изложени съображения се прави искане съдът да отмени РА и да присъди на дружеството разносните по делото.

Ответникът по жалбата – директорът на дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен по мотивите, изложени в решението на решаващия орган. Прави се искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП“ – [населено място].

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

„КАРО ТРЕЙДИНГ“ ООД е местно юридическо лице, регистрирано по ЗДДС от 17.08.2004г. с предмет на дейност през ревизирия период промишлено и гражданско строителство; строителство на водопроводни и канализационни мрежи; строителство и възстановяване на пътища и прилежаща инфраструктура; авторемонтна и транспортна дейност, транспорт, вътрешна и външна търговия във всички форми и всички стоки, разрешени от закона; комисионна дейност, представителство и агентство на български и чуждестранни фирми в страната и чужбина; рекламна дейност; организиране, изграждане и функциониране в страната на търговски обекти, както и всяка друга търговска дейност, за която няма законова забрана, съгласно действащото законодателство.

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-29002921003533-020-001 от 18.06.2021 г., издадена от О. К. М., на длъжност Началник на сектор при ТД на НАП Големи данъкоплатци и осигурители, оправомощена за това със Заповед № ГДО - 57/18.05.2021г. на директора на ТД на НАП ГДО. Със заповедта са определени обхватът на ревизията, срокът и ревизионният екип. Заповедта е била изменяна със заповеди от 15.09.2021г., 09.11.2021г., 06.12.2021г., 18.03.2022г., 16.06.2022г. от същия издател. С измененията обхватът на възложената

ревизия включва в частност задължения за ДДС за периоди м. 12. 2015г. - м. 12. 2016г. и корпоративен данък за 2015г. Срокът за извършването ѝ – от първоначално определение 3 месеца - 21.09.2021г. е удължаван няколко пъти, както следва: с още два месеца, с още четири месеца, с още 3 месеца – последно до 19.08.2022г. Удължаването на сроковете след първите пет месеца (три плюс два), т.е. след 21.11.2021г. с още седем (четири плюс три) – до 21.06.2022г. е постановено със заповед на О. К. М., а не на Изпълнителния директор на НАП, каквото е изискването на чл. 114, ал. 4 от ДОПК.

Резултатите от ревизията са обобщени в ревизионен доклад с № Р-29002921003533-092-001/29.08.2022г., който е съобщен на управителя на дружеството на 30.08.2022г. По повод констатациите в доклада, жалбоподателят не е подал възражение в предоставения му 14 дневен срок. В срока по чл.119, ал. 2 ДОПК е издаден РА № Р-29002921003533-091-002/20.09.2022 г. РА е издаден от органа възложил ревизията и ръководителя на ревизията. С РА са възприети констатациите по РД и въз основа на тях за данъчни периоди м. 12.2015 г. - м. 12.2016 г. са установени допълнително задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в общ размер на 38 044,65 лв. произтичащи от доначислен данък върху добавената стойност (ДДС) по повод установено ползване на автомобили, собственост на дружеството за цели, различни от икономическата дейност на дружеството и за корпоративен данък за 2015 г. в размер на 4 219,83 лв. в резултат на извършено увеличение на декларирания финансов резултат на дружеството със сумата от 42 198.31лв., „представляваща стойността на предоставените през 2015г. услуги за лични цели на лицето съгласно чл. 9, ал. 3 от ЗДДС“, като са начислени и лихви за забава за всяка от главниците в общ размер от 26534.80лв. С РА декларираният финансов резултат на дружеството е увеличен на основание чл. 78 във връзка с чл. 15 и чл. 16 от ЗКПО.

С Решение № 336/16.03.2023 г. директорът на дирекция „ОДОП“ [населено място] при ЦУ на НАП е потвърдил РА в частта на допълнителното задължение за корпоративен данък, а в частта на установените допълнителни задължения по ЗДДС - до размер от общо 26 473.50лв., ведно със съответните лихви, които не са посочени като размер (приел е, че е налице соченото в РА основание за начисляване на данък, но данъчната

основа е по-ниска). Решението е съобщено на 20.03.2023г., а жалбата до съда е подадена на 31.03.2023г.

По отношение на допълнително определените задължения за ДДС, съдът приема за установено от събраните в хода на ревизионното производство и съдебното производство доказателства следното:

„КАРО ТРЕЙДИНГ“ ООД е закупило и регистрирало на свое име пет луксозни автомобили от марките М. и Р. на обща стойност 1 186 952,46 лв., като при придобиването е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в пълен размер. Няма спор между страните, че процесните превозни средства отговарят на дефиницията за лек автомобил, дадена с §1, т. 18 от ДР на ЗДДС. Автомобилите са били осчетоводени в сметка 304 „Стоки“, а не като активи в сметка 205 „Транспортни средства“. Впоследствие, в кратък период от няколко месеца, превозните средства са били продадени на обща стойност в размер на 418 353,92 лв., която е стойност и респ. начисленият ДДС са значително по-ниски от стойността на придобиването и размера на ползвания данъчен кредит. Тези обстоятелства не са ползвани за основание за определяне на допълнителен данък по ЗДДС.

Данъчните органи са установили, въз основа на доказателства, предоставени от отдел „Пътна полиция“ на СДВР, Агенция „Пътна инфраструктура“ (А.), оторизираните сервиси и официалните представители за България за марките М. и Р., че процесните МПС са били ползвани за времето от закупуването им до продажбата им – луксозните автомобили са се движили по републиканската пътна мрежа и са напускали територията на Република България през ПСПП. За част от превозните средства са били издавани фишове за нарушения на името на лица от ръководния състав на дружеството. За експлоатацията на МПС, обаче, не са били съставяни пътни листове, заповеди за командировка, не са били отчитани разходи за гориво и консумативи и т. н. Единствените разходи, които са били отчитани в счетоводството на дружеството са свързаните с плащане на застраховки „Гражданска отговорност“ и „Автокаска“.

Въз основа на тези установявания с РД/РА е формиран извод, че процесните МПС са ползвани за цели, различни от дефинираната с чл. 3, ал. 2 от ЗДДС икономическа дейност на дружеството, поради което следва да се приложи разпоредбата на чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС. Органите по приходите са приели, че следва да бъде определена

наемна цена за ползването за лични нужди луксозни автомобили (данъчна основа) и да се начисли данък за извършените възмездни доставки на услуги. Данъчната основа е определена на база предоставената от ревизираното лице справка за отчетените разходи за амортизации. На ревизираното лице е била връчена покана по чл. 103 от ДОПК за корекция на подадените от него справки-декларации по ЗДДС за отделните данъчни периоди и да отрази в дневниците за продажби по ЗДДС начисления ДДС в общ размер на 38 044,65 лв., разпределен по периоди, както и да извърши корекция на декларираните с ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2015 г. приходи със сума в размер на 42 198,31 лв., приета за приход от отдаването под наем на процесните автомобили. В законоустановения срок не са извършени исканите корекции, поради което с процесния РА е начислен допълнително ДДС в общ размер на 38 044,65 лв., ведно със съответните лихви и определен допълнително корпоративен данък в размер 4 219.31лв. и лихви върху него, в резултат на извършено увеличение на декларирания финансов резултат на дружеството със сумата от 42 198.31лв., приети за приход от наем на автомобилите за 2015г.

С решението на решаващия орган РА по отношение на тези допълнително установени задължения е коригиран по съображения за неправилно определена данъчна основа на доставките, за които не е начислен ДДС, но само в частта за ДДС, но не и в частта за корпоративния данък. Установеното задължение за ДДС с РА е намалено – прието е, че данъчната основа не е определена правилно и че следва да се определи на основание чл. 27, ал. 2 от ЗДДС, като разходът за изхабяването като част от данъчната основа, върху която е приспаднат изцяло или частично данъчен кредит, се изчисли за всеки данъчен период по линейния метод за период от 5 години, считано от данъчния период, през който е упражнено правото на данъчния кредит и е приложена амортизационна норма в размер на 20%.

От изслушаното по делото заключение на вещо лице се установява, че във връзка с ползването на автомобилите с регистрационни номера СВ 2726АТ, СВ 0077АМ, СВ 0088АС (рег. [рег.номер на МПС] от 09.03.2016 г.), СВ 7869ВМ и СВ 6002ВВ, собственост на „Каро трейдинг“ ЕООД, през периода от м. 08.2015 г. до м. 12.2016 г., има изготвени Заповеди, в които работодателят е определил реда за ползване на моторните превозни средства за служебни нужди, като в Приложение № 1 към тях са

посочени видовете автомобили и регистрационните им номера. За всеки един автомобил има пътна книжка, в която всеки водач при ползването на автомобила вписва датата, маршрута, начална и крайна стойност на километража, както и името си. Издавани са ежемесечни заповеди за командироване, като в тях е посочено, че командировката е без право на пътни, дневни и квартирни пари. В счетоводството на дружеството няма осчетоводявани разходи по отношение на закупувано и гориво за автомобили. В счетоводството има отчетени и осчетоводени разходи за застраховки „Гражданска отговорност” и „Каско”.

Представените на вещото лице частни документи през август 2023г. удостоверяват ползването на процесните автомобили в периода 01.08.2015 - 31.12.2015 г. и за периода 01.01.2016 - 31.12.2016 г. на конкретни дати, от конкретно лице, по конкретен маршрут, до конкретен обект и въз основа на заповед за командировка, обобщени и описани подробно в нарочни Таблици № 1 и Таблици № 2.

Експертизата е подробно обоснована и съдът я приема изцяло по отношение на данните за извършените от дружеството счетоводни отразявания. В останалата част заключението на вещото лице следва да се приеме като фактическо обобщение на направените записи в обсъжданите от вещото лице частни документи. Представянето на тези данни в обобщен вид чрез заключението на вещото лице не придава различна доказателствена стойност на документите, от които те се извличат. В тази връзка следва да се посочи следното: пътните листи са частни свидетелстващи документи, заповедите за командировка са частни диспозитивни документи, които не се ползват с обвързваща съда материална доказателствена сила, а формалната им доказателствена сила се свежда до факта на тяхното съставяне и авторството – чл. 180 от ГПК. Частният документ има достоверна дата за трети лица от деня, в който е заверен, или от деня на смъртта, или от настъпилата физическа невъзможност за подписване на лицето, което е подписало документа, или от деня, в който съдържанието на документа е възпроизведено в официален документ, или от деня, в който настъпи друг факт, установяващ по безсъмнен начин предхождащото го съставяне на документа. С оглед тази норма съдът приема, че достоверната дата на тези частни документи, които са представени и приети по делото като доказателства и които са коментирани от вещото лице, е датата, на която тяхното съществуване е несъмнено – когато са

представени на решаващия орган, при оспорването на ревизионния акт – част от тях, а за други – на вещото лице, а именно август 2023г. По тези съображения съдът приема, че заключението на вещото лице следва да се цени в този контекст и на негова база не може да се установи, че сочените документи са съществували преди образуване на ревизионното производство.

В същото време по делото липсват каквито и да било доказателства, че автомобилите са ползвани за лични цели или за цели, различни от независимата икономическата дейност на дружеството.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, поради което същата е допустима.

Обжалваният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на съществени процесуални нарушения – такива, които да са самостоятелно основание за отмяна на РА. Актът е издаден при нарушение на материалния закон, като основанията за този извод са следните: Съгласно чл. 9., ал. 1 от ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Ал. 2, т. 2 на чл. 9 от ЗДДС допълва, че за доставка на услуга се смята в частност и безвъзмездното предоставяне на услуга за лични нужди на данъчно задълженото физическо лице, на собственика, на работниците и служителите или по-общо за цели, различни от независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице. Следователно, за да се приеме, че е налице доставка на основание чл. 9, ал. 2 от ЗДДС в процесния случай следва да се установи безспорно, че е осъществено ползване на автомобилите за лични нужди на собственика или на работниците и служителите или най-общо за цели различни от независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице. Тежестта за установяване на този положителен факт чрез пълно и главно доказване е на данъчните органи. На база събраните доказателства съдът приема, че по делото е установено по несъмнен начин ползването на автомобилите в различни дати в съответните данъчни периоди, но това, че те са ползвани за лични нужди или за цели различни от икономическата дейност на дружеството по делото не се установява. Това

обстоятелство не може да се презюмира, нито е предмет на законово уредена фикция. По тези съображения съдът приема, че изводът за осъществена доставка – наем на автомобили, за която не е бил начислен ДДС, е необоснован. Актът в частта на установените задължения за ДДС е незаконосъобразен и следва да се отмени. Доколкото е не се установи твърдяната от данъчните органи доставка – наем на автомобили, съдът намира, че не са били налице приходи от подобна доставка и сочените от тях основания за увеличение на финансовия резултат на дружеството със сумата от 42 198.31лв. и респ. за установяване на допълнителни задължения за корпоративен данък за 2015г. в размер на 4 219.31лв.

По изложените съображения съдът приема, че не са били налице годни фактически основания за начисляване на допълнителните задължения за ДДС и за корпоративен данък за 2015г. РА в оспорената част на главници и лихви е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

С оглед изхода на делото следва да се постави на обсъждане претенцията за разноски от страна на жалбоподателя в размер на 6 885.96лв. По делото са представени доказателства за разноски в размер на 6273.96лв. за адвокатско възнаграждение, 562лв. – за експертиза, 50лв. за държавна такса или общо 6 885.96лв., поради което претенцията е основателна изцяло.

По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, чл. 161, ал.1 и Административен съд – [населено място],

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „Каро Трейдинг“ ООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ж.к. Г. Д. (сграда "К.") [жилищен адрес] ап. 1В, представлявано адв. А. А., Ревизионен акт № Р-29002921003533-091-002/20.09.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - [населено място], в частта потвърдена с решение № 336/16.03.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С., с която за данъчни периоди м. 12.2015 г. - м. 12.2016 г. са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в общ размер на 26473.50лв. и за корпоративен данък за 2015г. в размер на 4 219.31лв., ведно със

съответните лихви.

ОСЪЖДА на Дирекция "ОДОП" - [населено място] при ЦУ на НАП да плати на „Каро Трейдинг” ООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ж.к. Г. Д. (сграда „К.“) [жилищен адрес] ап. 1В, представлявано адв. А. А. разноски по делото в размер на б 885.96лв., от които 6273.96лв. за адвокатско възнаграждение, 562лв. – за експертиза и 50лв. за държавна такса.

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

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: