

# РЕШЕНИЕ

№ 15607

гр. София, 28.08.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,**  
в публично заседание на 28.05.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елка Атанасова**

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **3359** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на "БОЯР ИНВЕСТ" ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя М. Д., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221023002191-091-001/21.11.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 189/09.12.2023г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчноосигурителна практика“ в ЦУ на НАП, в оспорената му част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди месец юни, юли, август, октомври и декември 2022г. и за месец януари 2023г., ведно с начислените лихви и в частта за начислените лихви за месец февруари 2023г. Иска се отмяната на ревизионния кт като незаконосъобразен и неправилен. Конкретно жалбоподателят сочи, че по всички покупки, свързани с ползването на наетите под наем от дружеството две МПС, ревизираното дружество е ползвало право на данъчен кредит в размер на 50 на сто, като за целите на облагането с корпоративен данък е ползвало разход също в размер на 50 на сто. Този подход на дружеството е обоснован с дадени изрични указания от органите по приходите към същото дружество при ревизията, приключила с издаването на Ревизионен акт № Р-22220522003293-091-001/17.05.2023г., предшестван от издаването на Ревизионен доклад № Р-22220522003293-092-001/03.05.2023г., с твърдения и за идентична обстановка, установена при извършването на настоящата и на предходната ревизия. Поддържа, че при предходната ревизия, при същата фактическа обстановка, органите по приходите са приели, че наетите от дружеството автомобили са ползвани в

независимата му икономическа дейност, както и че в съответствие с Разяснение № 96-00-301/20.12.2017г. на ДОДОП при ЦУ на НАП, за документиране на изминатите с автомобилите километри не са изготвяни пътни листове и пътни книжки, като единствената разлика е, че при предходната ревизия дружеството е ползвало в пълен размер правото на придпадане на данъчен кредит. Сочи, че основната дейност на дружеството изисква ползване на МПС за провеждането на срещи и преговори, свързани с доставките на жито и др. дейности, които конкретно са посочени. Наетите МПС са ползвани в дейността на дружеството, свързана и с инвестиции в придобиване и експлоатация на недвижими имоти, както и за контрол при изграждането на трафопост във вр. с договор за наем от 16.05.2022г. В заключение сочи, че издаденият РА е в противоречие с решението на СЕС по дело № С-118/2011. В съдебното производство жалбоподателят, редовно призован, не изпраща представител. Позиция по жалбата и по същество изразява в молба, постъпила по делото на 28.05.2023г., непосредствено преди съдебното заседание. Моли за отмяна на РА в оспорената му част. При наличие на претенция за юрисконсултско възнаграждение, прави искане такова да не се присъжда, като се позовава на решението на СЕС по дело С-438/22.

Ответникът в производството – директор на Дирекция „Обжалване и данъчноосигурителна практика“ ( ДОДОП) в ЦУ на НАП се представлява от юрисконсулт М., която оспорва жалбата и моли за тохвърлянето ѝ като неоснователна. Поддържа, че има разлика в документацията, която следва да бъде представена при облагането с корпоративен данък и при облагането с ДДС. Моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в посочен размер, изчислено съобразно материалния интерес по делото.

Софийска градска прокуратура не изпраща представител за участие в производството и не представя становище по спора.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221023002191-020-001 от 13.04.2023 г. , с предмет установяване на задължения на дружеството за данък върху добавената стойност за периодите от 01.06.2022 г. до 28.02.2023 г. Заповедта е връчена на 09.05.2023 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, чрез активиране на електронна препратка от обявения към датата на изпращане на ЗВР електронен адрес, променен впоследствие, въз основа на молба от управителя на дружеството от 12.05.2023г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221023002191-020-002 от 09.08.2023 г., връчена електронно на 18.08.2023 г., срока за извършване на ревизията е продължен до 18.09.2023г. Двете посочени заповеди са издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221023002191-092-001 от 15.09.2023 г., връчен електронно на 20.09.2023 г. Срещу ревизионния доклад е подадено възражение вх. №53-00-2325 от 01.11.2023 г., което е преценено от ревизиращия екип като неоснователно. Ревизията приключва с издаването на Ревизионен акт №Р-22221023002191-091-001 от 21.11.2023 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията и М. К. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен електронно на 22.11.2023 г. С

РА са установени задължения за данък върху добавената стойност, различни от декларираните, в размер на 7 741,97 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви в размер на 1 390,95 лв.

При ревизията е установено, че в периода, обхванат от ревизията, „БОЯР ИНВЕСТ“ ЕООД е извършвало електронни комуникационни услуги и отдаване под наем и инвестиции в недвижими имоти.

За събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане, на ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения №P-22221023002191-040-001 от 05.06.2023 г. Изискани са за проверка първични и вторични счетоводни документи, документи за плащане, счетоводни регистри, оборотни ведомости, главни книги, издадени от доставчиците фактури и съпътстващи ги документи. В отговор са представени документи и са дадени писмени обяснения от управителя на дружеството ( л.80-86 от папка прил.1).

С Протокол № P-22221023002191 -П.-001 от 12.05.2023 г. са присъединени доказателства, представени от дружеството в хода на предхождаща ревизията проверка.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчици, сред които и „МАН КАПИТАЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК]. Установено е, че „Бояр инвест“ ЕООД е получател на доставки по 16 фактури, издадени от „МАН КАПИТАЛ“ ООД, с предмет наем на МПС. Фактурите са декларирани от дружеството в дневниците за покупки с право на частичен данъчен кредит от 50 на сто.

С Протокол за извършена насрещна проверка № П-22221723145108-141-001 от 15.08.2023 г. е констатирано, че с договори за наем от 02.01.2020 г. и от 01.08.2020 г. и приемо-предавателни протоколи към тях, ( л.597-602 от папка Приложение 2) „МАН КАПИТАЛ“ ООД е предоставило под наем на ревизираното дружество два леки автомобили – лек автомобил марка Б. Х6 М50D, регистрационен номер С., при месечна наемна цена в размер на 6 000,00 лв. и лек автомобил марка Б. 120Д Х Д., регистрационен номер С., при месечна наемна цена в размер на 3 000,00 лв. Двата договора са сключени за срок от три години. Съгласно чл.2 от договорите дружеството наемател се задължава да ползва автомобилите във връзка с извършване на основната си дейност. За заплащането на наемните вноски ежемесечно са издавани фактури ( л.590-596 от папка прил.2), които са платени по банков път, като на 16.01.2023 г. по банкова сметка на наемодателя „МАН КАПИТАЛ“ ООД в У. [улица],51 евро, с легова равностойност 36 000,00 лв. и на 27.01.2023 г. са преведени 13 804,88 евро, с легова равностойност 27 000,00 лв.

Органите по приходите са посочили, че от ревизираното дружество не са представени пътни книжки, пътни листове, заповеди за командировка или други документи, с които да удостовери, че наетите автомобили са ползвани за икономическата дейност на дружеството. Според писмените обяснения на управител М. Д. не са изготвяни пътни книжки, тъй като МПС са ползвани както за дейността на дружеството, така и за лично ползване. За отчитането на разходите е възприет подходът 50% служебно и 50% лично ползване, съгласно чл. 215а, ал. 2, т. 2 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/. Установено е, че за всички разходи за експлоатация и поддръжка на наетите автомобили е упражнено право на приспадане на данъчен кредит също в размер 50 на сто, като в този размер са признати и разходите за

данъчни цели по реда на ЗКПО. Конкретно, това са разходите по фактури, издадени от „Лукойл България“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЕМИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „НИКСТАР ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ПЕТРОЛ“ АД, ЕИК[ЕИК], „Ауто Бавария“ ООД, ЕИК[ЕИК], ЕТ „КОХСИ - Калинка Йорданова“, ЕИК[ЕИК], „НИС ПЕТРОЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „Ауто багери трейд“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], по които приспаднатият данъчен кредит е в размер на 991,97 лв. съгласно таблица на стр. 23 - 25 от РД.

В хода на ревизията от органите по приходите е призната реалността на договорите за наем на МПС, но ревизиращият екип е приел за недоказано ползването на автомобилите за икономическата дейност на „БОЯР ИНВЕСТ“ ЕООД. С оглед на това е приел, че на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС на ревизираното дружество не се следва право на приспадане на данъчен кредит за платените наеми, както и за всички други разходи, свързани с експлоатацията на МПС, вкл. за гориво, ремонт и консумативи, общо на стойност 38 709,85 лв. и е начислен ДДС в размер на 7 741,97 лв.

Отказаното право на приспадане е както следва:

за месеците юни, юли, август, октомври и декември 2022 г. и месец януари 2023 г. в размер на 6 750,00 лв. по фактури, издадени от „МАН КАПИТАЛ“ ЕООД;

за месеците юли, август и октомври 2022 г. и месец януари 2023 г. в размер на 438,54 лв. по фактури, издадени от „ЛУКОЙЛ БЪЛГРИЯ“ ЕООД;

за месец октомври 2022 г. в размер на 20,46 лв. по фактура, издадена от „ЕМИ“ ООД;

за месец октомври 2022 г. в размер на 14,46 по фактура, издадена от „НИКСТАР ГРУП“ ЕООД;

за месец октомври 2022 г. в размер на 23,44 лв. по фактура, издадена от „ПЕТРОЛ“ АД; за месец октомври 2022 г.

и месец януари 2023 г. в размер на 256,56 лв. по фактури, издадени от „АУТО БАВАРИЯ“ ООД, в размер на 17,33 лв. по фактура, издадена от ЕТ „КОХСИ – Калинка Йорданова“, в размер на 18,71 лв. по фактура, издадена от „НИС ПЕТРОЛ“ ЕООД и в размер на 64,26 лв. по фактури, издадени от „А. багери трейд“ ЕООД.

Органите по приходите са приели недоказано право на приспадане, като за приложими са приети разпоредбите на чл. 9, ал. 3 от ЗДДС във връзка с чл. 27, ал. 2 от ЗДДС. В резултат на това е начислен данък в размера на ползваното право на приспадане на данъчен кредит.

При оспорването на ревизионния акт пред директора на ДОДОП от страна на ревизираното дружество е развита тезата, че данъчното облагане е направено в противоречие с изричните указания на органите по приходите, дадени при идентична фактическа обстановка с предходен РА №Р-22220522003293-091-001 от 17.05.2023 г., издаден на „БОЯР ИНВЕСТ“ ЕООД след приключила ревизия по ЗДДС за периодите от месец септември 2019 г. до месец май 2022 г. , в което е установено ползване на наетите МПС едновременно за независимата икономическа дейност на дружеството и за лични нужди и е прието наличието на право на данъчен кредит в размер на 50 на сто по фактури за наем и експлоатация на двата автомобила.

Решаващият орган е приел, че дейността на дружеството налага да се провеждат срещи и преговори, във връзка с които са предприети пътувания с наетите автомобили, но в ревизионното производство не са представени доказателства, от които да е видна целта на пътуванията, като заповеди за командировка, доклади и/или протоколи от проведени срещи и преговори или друга документация, при което от жалбоподателя не са доказани положителните предпоставки за възникване и

законосъобразно упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит, като е разграничил степента на доказване по ЗДДС и по ЗКПО, посочвайки наличието на изричната норма на чл.215а от ЗКПО. По отношение на позицията на органите по приходите за предходния ревизионен акт на дружеството, се е позовал на констатациите на органите по приходите при настоящата ревизия и потвърдил ревизионния акт в оспорената му част на установените резултати по ЗДДС за периодите: месец юни 2022 г., месец юли 2022 г., месец август 2022 г., месец октомври 2022 г., месец декември 2022 г. и месец януари 2023 г., ведно с начислените лихви, и в частта на начислените лихви за месец февруари 2023 г.

В съдебното производство са приети доказателствата, представени с административната преписка, съдържаща вкл. и представените отново от жалбоподателя в съдебното производство Ревизионен акт № Р-22220522003293-091-001/17.05.2023г., и Ревизионен доклад № Р-22220522003293-092-001/03.05.2023г. ( в непълен вид пред съда) от извършена предходна ревизия на дружеството.

Предвид изложеното съдът приема от правна страна следното.

Жалбата е подадена в срок, срещу акт подлежащ на обжалване и от лице, адресат на оспорения акт, представено е доказателство за платена държавна такса, поради което като редовна е допустима за разглеждане.

Фактичката обстановка по делото в действителност не се оспорва от страните. Спорът е относно правото на жалбоподателя за ревизираните периоди на приспадане на данъчен кредит, упражнено по фактури, издадени от „МАН КАПИТАЛ“ ЕООД, както и по фактурите за закупено гориво и други консумативи, свързани с експлоатацията на наетите две превозни средства, свързано с използването на същите в независимата икономическа дейност на дружеството.

Съгласно чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. В чл. 70, ал. 1 от ЗДДС са посочени ограниченията, свързани с правото на приспадане на данъчен кредит. Съгласно чл.70 ал.1 т.2 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 или чл. 74 от ЗДДС, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на дружеството.

С РА в оспорената му част органите по приходите са приели за безспорно, че дружеството ползва под наем двете посочени по-горе МПС, че наемната цена е платена в установения размер по банков път, както и че доставките по фактурите, издадени от „Лукойл България“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЕМИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „НИКСТАР ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ПЕТРОЛ“ АД, ЕИК[ЕИК], „Ауто Бавария“ ООД, ЕИК[ЕИК], ЕТ „КОХСИ - Калинка Йорданова“, ЕИК[ЕИК], „НИС ПЕТРОЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „Ауто багери трейд“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], установяващи разходи, свързани с наема ( фактурите, издадени от „МАН КАПИТАЛ“ ЕООД) и експлоатацията на МПС, вкл. за гориво, ремонт и консумативи, общо на стойност 38 709,85 лв., по които е начислен ДДС в размер на 7 741,97 лв., са реално извършени.

Съгласно т. 64 от решението по дело С-118/11 на СЕС нает автомобил се използва за целите на облагаеми сделки на данъчно задълженото лице, ако съществува пряка и непосредствена връзка между използването на този автомобил и икономическата

дейност на данъчно задълженото лице, като правото на приспадане възниква при изтичането на периода, за който се отнася всяко от плащанията, и към същия момент следва да се има предвид наличието на такава връзка. В ревизионната производство са представени доказателства за лицата, управляващи автомобилите - единият от наетите автомобили се ползва от управителя на дружеството М. Д., а вторият нает автомобил – от проект- мениджъра на дружеството В. Д.. За назначаването на последния на тази длъжност е представен трудов договор, а за дейността на управителя и служителя на дружеството, изискваща мобилност и посещение на обекти на дружеството – нотариален акт за собственост на недвижими имот от 19.07.2022г. и договор за наем от 16.05.2022г., както и справка №1 от дружеството за притежавани недвижими имоти в [община]. Разходите на дружеството, свързани с ползването на наетите МПС са отразени в представени счетоводни справки по сметки от група 60.

Вярно е, че от жалбоподателя не са водени пътни книжки и/или пътни листове на наетите автомобили, но при безспорната установеност от кое конкретно лице и в какво качество същите са управлявани, както и при посочването на цели, за които двете МПС са използвани, свързани с дейността на дружеството, както и при наличието на осчетоводени разходи в тази връзка, съдът приема, че необосновано и в несъответствие с материалния закон, с РА в оспорената му част са установени посочените задължения за ДДС и лихва.

Понятието "икономическа дейност" е дефинирано в чл. 3, ал. 2 от ЗДДС и се определя като всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него, т.е. има се предвид стопанската дейност на съответното предприятие.

Установеното от органите по приходите, че доставките, получени по спорните фактури не са свързани с независимата икономическа дейност на ревизираното лице не съответства на събраните в производството доказателства. Както е прието от органите по приходите - установената независима икономическа дейност на "Бояр инвест" ЕООД е консултантска дейност по стопанско и друго управление, като през ревизирания период реализираните от дружеството приходи са от извършване на електронни комуникационни услуги, както и от дейност по инвестиране в недвижими имоти и отдаването им под наем. Седалището и работния офис на дружеството са в [населено място],[жк], а пряко ангажирани в дейността на дружеството са управителя му М. Д. и В. Д., нает по трудов договор. При ревизията е безспорно установено наличието на договор за посреднически и консултантски услуги, сключен между „Бояр инвест“ ЕООД и „Ман комерс“ ЕООД, във връзка с който органите по приходите са приели, че реалността на предоставените посреднически услуги по договора е доказана по безспорен начин ( стр.18 от РД). В резултат на този договор, ревизираното дружество е сключило договор с чуждестранно дружество. Осъществяваните действия във връзка с получаването на посредническите услуги и сключването на

договор с чуждестранно дружество изискват мобилност на управителя на „Боян инвест“ ЕООД, която задължително предполага използването на МПС. Ползването на МПС и разходи за гориво са изискват и във връзка с действията по придобиване и отдаване под наем на недвижимите имоти, собственост на „Боян инвест“ ЕООД и липсата на пътни листове и на пътни книжки не могат да опровергават извършването на разходите по посочените по-горе фактури, както и наличието на пряката и непосредствена връзка на последните със стопанската дейност на дружеството. При липсата на формално изискване за доказването на тези разходи и практиката на органите по приходите, включително и при предходната ревизия на дружеството, приключила с издаването на Ревизионен акт № Р-22220522003293-091-001/17.05.2023г., издаден при напълно идентична фактическа обстановка и доказателства ( съгласно фактическите установявания в РД стр.55-58 и приложенията към него), изводите на органите по приходите по отношение на недоказаното право на приспадане на данъчен кредит от ревизираното дружество са необосновани и направени в противоречие с принципа за законност, установен в чл.2 ал.1 от ДОПК, който изисква те да действат в рамките на правомощията си, установени от закона, като прилагат законите точно и еднакво спрямо всички лица.

С оглед на горното, съдът намира за неправилни изводите на ревизиращите, че процесните доставки не свързани с икономическата дейност на жалбоподателя и, че същите попадат в хипотезата на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

В случая оспорения ревизионен акт, макар и да е издаден от компетентен орган в установената форма, при спазени административнопроизводствени правила, е издаден при нарушение на материалноправните разпоредби и целта на закона. По така изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че РА, в оспорената му част, с която на дружеството жалбоподател са определени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 7 741,94 лв. за ревизираните данъчни периоди юни, юли, август, октомври и декември 2022 г. и месец януари 2023 г. и са определени лихви за забава в размер на 1 390,95 лв., както и в частта за начислените лихви за месец февруари 2023 г. е незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен.

По разноските по делото:

С жалбата срещу ревизионния акт в оспореното му част дружеството е направило претенция за заплащане на направените в производството разноси, които са доказани по отношение на заплатената държавна такса в размер на 50 лв., които при този изход от спора ответната страна трябва

да заплати на жалбоподателя.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд София - град, Трето отделение, 66 състав

### Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на "БОЯР ИНВЕСТ" ЕООД, ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-22221023002191-091-001/21.11.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 189/09.12.2023г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчноосигурителна практика“ в ЦУ на НАП, в оспорената му част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди месец юни, юли, август, октомври и декември 2022г. и за месец януари 2023г. и за определените допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 7 741,94 лв. и лихви за забава в размер на 1 390,95 лв., и в частта за начислените лихви за месец февруари 2023г. в размер на 254,75 лв.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на "БОЯР ИНВЕСТ" ЕООД, ЕИК[ЕИК], направените по делото разноски в размер на 50 лв.

Решението подлежи на обжалване пред Върховен касационен съд в 14-дневен срок от от съобщаването му на страните, на които на основание чл. 138 АПК да се изпрати препис от същото.

СЪДИЯ: