

РЕШЕНИЕ

№ 5578

гр. София, 07.12.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав, в
публично заседание на 07.11.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Павлова

при участието на секретаря Петя Кръстева, като разгледа дело номер **7469** по описа за **2010** 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).

Образувано е по жалба на [фирма], [населено място], представлявано от управителя В. Й. Д. срещу ревизионен акт № [ЕГН] от 29.06.2010 г., издаден от Р. Е. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., потвърден с решение № 1283 от 27.08.2010 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП.

В жалбата са изложени подробни доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт и потвърждаващото го решение на директора на дирекция „ОУИ” – [населено място]. Жалбоподателят чрез процесуалния му представител адв. С. поддържа, че обжалваното решение № 1283 от 27.08.2010 г. е подписано от лице, което няма компетентност по смисъла на чл. 152, ал. 2 от ДОПК, поради което същото е нищожно. Твърди, че в обжалвания ревизионен акт не е посочен ревизираният период и че при издаването му са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Наведени са доводи, че ревизионният акт е незаконосъобразен като издаден в нарушение на материалния закон. Поддържа, че незаконосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, като заявява, че дружеството е придобило товарен автомобил, който не попада в приложното поле на чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС. Оспорва и констатациите на органите по приходите по отношение на доставките, свързани с получени фактури с доставчик [фирма] с предмет - наем. Иска отмяната на ревизионния акт и присъждане на направените по

делото разноси.

Ответната страна – директорът на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП, представлявана от юрк. М. изразява становище за неоснователност на жалбата и за законосъобразност на обжалвания ревизионен акт. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София град, I отделение, IV състав, като извърши преценка на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

Въз основа на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1000311 от 26.01.2010 г., издадена от Д. В. П. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за периода от 01.08.2009 г. до 31.11.2009 г. Процесната ЗВР е надлежно връчена на управителя на ревизираното лице на 11.02.2010 г.

По делото е приложена заповед № РД – 01-342 от 03.07.2006 г. на директора на Териториалната дирекция на НАП С. във връзка с компетентността на органа, издал процесната ЗВР.

Резултатите от ревизията са отразени в ревизионен доклад № 1000311 от 21.05.2010 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С. град, който е връчен на управителя на ревизираното лице на 03.06.2010 г.

Р. субект е подал възражение срещу ревизионния доклад в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. № 04-53-00-1540 от 17.06.2010 г. по описа на ТД на НАП С..

Със заповед за определяне на компетентен орган № К 1000311 от 25.05.2010 г., издадена от Д. В. П. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. е определен Р. Е. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. като компетентен да издаде ревизионен акт на [фирма] във връзка с извършена ревизия, по която е съставен ревизионен доклад № 1000311 от 21.05.2010 г. Издаден е ревизионен акт № [ЕГН] от 29.06.2010 г. от Р. Е. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., с който е определен ДДС за възстановяване в размер на 2 094, 65 лева вместо деклариран от ревизираното лице ДДС за възстановяване на основание чл. 92, ал. 1, т. 4 от ЗДДС в размер на 26 707,03 лева.

В хода на ревизията е констатирано, че [фирма] е сключила като купувач с [фирма] договор за поръчка №[ЕИК]/2009 г. на фабрично нов лек автомобил „А. Q5 3.0 TDI 4+1“, като е заплатило по този договор сумата от 10 000 лева и е сключило впоследствие като лизингополучател с [фирма] като лизингодател договор за лизинг № 5025/17.07.2009г. [фирма] и [фирма] се съгласяват, че [фирма] замества [фирма], като купувач по договор за поръчка по смисъла на чл. 102 от ЗЗД. [фирма] се освобождава от задълженията на купувач, което задължение преминава върху [фирма]. [фирма] прехвърля върху [фирма] всички свои права и задължения, включително платените 10 000 лева. [фирма] се задължава да изплати на [фирма] покупната цена по договора за покупка на автомобила – 125 000 лева, намалена с получените от продавача 10 000 лева, а именно 115 000 лева с включен ДДС. Автомобилът е закупен от [фирма] при финансов лизинг, като на всяко първо число от месеца на приемо-предавателния протокол се издава месечна фактура с дължима към съответния месец вноска. Във фактурата се начислява главница за периода, лихва и останалите облагаеми суми към документа. Чрез включване в СД и дневник за покупки ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 21 740,61 лева за получени доставки по договор за закупуване на лек автомобил „А. Q5 3.0 TDI 4+1“, включени в дневника за покупки фактури с доставчик [фирма].

Органите по приходите обосновават извода, че за [фирма] не е възникнало правото на приспадане на данъчен кредит по получени фактури за закупуване на автомобил „А. Q5 3.0 TDI 4+1“, съгласно разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, тъй като същият представлява лек автомобил съгласно техническите си характеристики.

В хода на ревизията е констатирано, че ревизируваният субект чрез включване в СД и дневник за покупки е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2830,00 лева за получени доставки по включени в дневника за покупки фактури с доставчик [фирма], издадени за ползване под наем офис и парко-място. При ревизията е установено, че предмет на дейност на ДЗЛ са консултантски услуги, свързани с бизнес взаимоотношения с чуждестранни партньори. Органите по приходите констатира, че [фирма] е декларирало собствени офиси – къща в [населено място],[жк]и офис – къща в [населено място]. В същото време приема, че ДЗЛ няма назначени лица на трудов договор, за да има необходимост от трети офис. Органите по приходите обосновават извода, че посочените услуги във фактурите с доставчик [фирма] са предназначени за представителни цели, поради което на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 и 3 във връзка с чл. 69, ал. 1 от ЗДДС не е възникнало правото на приспадане на данъчен кредит. В акта органът по приходите е потвърдил констатациите, съдържащи се в ревизионния доклад, като с него е определен ДДС за възстановяване в размер на 2 094,65 лева

Ревизионният акт е връчен на управителя на ревизирувания субект на 30.06.2010 г., като дружеството е подало жалба до директора на дирекция „ОУИ“ - [населено място] с вх. № 04-53-06-1852 от 14.07.2010 г.

В срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК решаващият орган се е произнесъл с решение № 1283 от 27.08.2010 г., с което е потвърден ревизионен акт № [ЕГН] от 29.06.2010 г., издаден от Р. Е. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С..

В хода на съдебното производство са изслушани и приети заключенията по допуснати две единични и една тройна авто-технически експертизи. Единичните експертизи са оспорени от жалбоподателя, а тройната не е оспорена само в частта на особеното мнение на вещото лице инж. Е..

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Видно от данните по делото жалбата до Административен съд София град е подадена чрез дирекция „ОУИ“ – [населено място] с вх. № 53-10-673 от 29.09.2010 г. с дата на пощенското клеймо - 24.09.2010 г. Потвърждаващото ревизионния акт решение на директора на дирекция „ОУИ“ – [населено място] е издадено на 27.08.2010 г. и е връчено на управителя на [фирма] на 10.09.2010 г. Следователно, жалбата на [фирма] се явява подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна и същата е процесуално допустима. Разгледана по същество е частично основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Ревизионният акт, потвърден с решение № 1283 от 27.08.2010 г. на директора на дирекция „ОУИ“ – [населено място] при ЦУ на НАП е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Според този текст - чл. 7, ал. 1, т. 4 от

ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган № К 1000311 от 25.05.2010 г. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определен Р. Е. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма]. Процесната ЗОКО е издадена от Д. В. П. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., която е оправомощена да издава заповеди за възлагане на ревизии и заповеди за определяне на компетентен орган съгласно заповеди № РД – 01-342 от 03.07.2006 г. на директора на ТД на НАП С. град. Ревизионният акт, предмет на оспорване в настоящото производство е издаден от Р. Е. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.. При наличието на така описаните доказателства се обосновава изводът, че ревизионният акт е издаден от орган, разполагащ с материална компетентност.

Неоснователни са твърденията, изложени в жалбата, че решение № 1283 от 27.08.2010 г. е издадено от лице при липса на материална компетентност. Съдът намира, че решение № 1283 от 27.08.2010 г. на решаващия орган е издадено от лице, разполагащо с материална компетентност и същото не е нищожно. Съгласно заповед № 2080 от 27.07.2010 г. на изпълнителния директор на НАП е разрешено ползването на отпуск на А. Г. Г., изпълняващ длъжността директор на дирекция „ОУИ” – [населено място] за периода от 02.08-27.08.2010 г. Със заповед № ЗЦУ108 – 22.01.2010 г. на изпълнителния директор на НАП изрично е посочено, че при отсъствие на А. Г. (законоустановен отпуск, командировка и др.) правомощията на директор на дирекция „ОУИ” – [населено място] се изпълняват от Н. К. – началник на отдел „Обжалване” в дирекция „ОУИ” – [населено място]. С оглед на така представените доказателства се обосновава изводът, че решение № 1283 от 27.08.2010 г. на дирекция „ОУИ” е издадено при спазване на изискването за материална компетентност на неговия издател.

Необосновано е изложеното от жалбоподателя, че при издаване на обжалвания РА не са спазени изискванията на закона за съдържание на административния акт и че в противоречие на разпоредбата на чл. 120, ал. 1, т. 4, предл. първо от ДОПК в акта не е посочен ревизирания период. Жалбоподателят сам посочва, че от мотивите на акта, а и от датите на изследваните фактури се установява, че ревизирания период, за който се иска възстановяване на ДДС е 01.08.2009 г. до 30.11.2009г. Същият период е посочен и в ЗВР № 1000311 от 26.01.2010 г. Освен това в заключителната част на ревизионния акт в табличен вид са дадени всеки един от ревизираните периоди – 01.08.-31.08. 2009 г., 01.09-30.09.2009 г., 01.10-31.10.2009 г. и 01.11-30.11.2009 г. и са посочени декларираните от лицето задължения и съответно, установеното от ревизията по периоди. Фактът, че в титулната част на РА са посочени същите дати, но е посочена друга година, а именно 2010 г. вместо 2009 г., не обосновава извода, че е налице основание за отмяна на атакувания ревизионен акт. В случая е налице явна фактическа грешка, която не може да доведе до объркване на ревизираното лице и нарушване на неговото право на защита, тъй като както сам е изложил жалбоподателят в мотивите на РА е посочен правилният данъчен период, който е бил предмет на ревизията.

Неоснователни са твърденията на жалбоподателя, че органите на приходите не са обсъдили събраните в хода на производството доказателства и направените възражения от жалбоподателя. Видно от РД, който е неразделна част от РА подробно са обсъдени

всички събрани в хода на производството доказателства. В обжалвания РА са обсъдени и направените от жалбоподателя възражения срещу РД.

Не са извършени сочените от жалбоподателя нарушения на чл. 37, ал. 1 от ДОПК, а именно неизпълнение на задължението на органите по приходите да съберат служебно поисканите с възраженията срещу РД и жалбата срещу РА доказателства, тъй като същите са били събрани още в хода на ревизията.

Във връзка с приложението на материалния закон съдът намира следното:

1. Относно приетото от ревизиращия орган, че процесното МПС е лек автомобил и следва да се приложи разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, поради което не е налице право на приспадане на данъчен кредит, упражнено от [фирма] по получени фактури за закупуването на автомобил „А. Q5”:

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. Легална дефиниция на понятието „лек автомобил“ се съдържа в § 1, т. 18 от ДР на ЗДДС (редакция от ДВ. бр.106 от 12.12.2008г., тъй като същата е в действие по отношение на ревизиращия период – 01.08.2009 г. – 30.11.2009 г.). Съгласно тази дефиниция "лек автомобил" е автомобил, в който броят на местата за сядане без мястото на водача не превишава 5. 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.

Преди всичко, за да е налице право на приспадане на данъчен кредит, е трябвало ревизиращите органи да изследват изискванията на горепосоченото определение, които изключват даден автомобил от кръга на леките. В случая същите са приели, че съгласно техническите си характеристики автомобил „А. Q5 3.0 TDI 4+1“ е лек автомобил.

Видно приложеното свидетелство за регистрация – част 1 №[ЕИК] от 16.07.2009 г. (прил. на л. 64 от делото) процесният автомобил AUDI Q 5 е регистриран като товарен автомобил от органите на КАТ.

От представените протокол за съответствие № 09191010-14 от 23.06.2009 г. на [фирма] и сертификат на ЕО за типово одобрение на превозното средство, неоспорени от ответната страна, се установява, че автомобилът е произведен като товарно превозно средство категория N1, без да са извършвани каквито и да било преустройства в превозното средство.

В хода на съдебното производство е изготвена единична автотехническа експертиза (АТЕ) от инж. А. М., съгласно която „Техническите характеристики на автомобила, отразени в регистрационния талон за товарен автомобил не отговарят на действителните технически данни на автомобила.....Автомобилът може да превозва товар в багажното отделение до: товар около 500 – 600 кг. като е разположен: центъра на тежестта да е от положението зад втория ред седалки най- много на 600 м.м. зад задната ос“. Като основен аргумент за определяне на автомобила като лек съгласно експертизата е липсата на възможност превозното средство да тегли ремарке. В с.з. от 21.03.2011 г. при извършен разпит на вещото лице се констатира, че същото не е проверило окачването на автомобила. На въпрос на процесуалния представител на жалбоподателя как вещото лице е стигнало до констатация, различна от приложените документи по делото, а именно, че процесният автомобил е лек, вещото лице отговаря, че спирачната система не позволява тегленето на ремарке, което води до извода, че автомобилът е лек.

След искане на процесуалния представител на жалбоподателя за отвод на вещото лице и оспорване на даденото заключение е допуснато изслушването на втора единична автотехническа експертиза със същите задачи от друго вещо лице. В тази връзка е извършена АТЕ от инж. Н. Х., в заключението на която е констатирано наличието на усилено окачване на автомобила. Експертът изразява становище, че съгласно документите по делото „процесният автомобил категория N1G, е товарен автомобил, но съгласно техническите характеристики на процесната марка и модел, обект на технически оглед – автомобилът е лек автомобил с повишена проходимост, с колесна формула 4x4, категория M1“, както и че „процесният автомобил не е предназначен за превоз на товари“. При разпит на вещото лице в с.з. от 16.05.2011 г. от страна на процесуалния представител на жалбоподателя е констатирана грешка в посочената от вещото лице собствена маса на автомобила. На въпрос, поставен от процесуалния представител на ответника вещото лице констатира, че по каталози на фирмата производител автомобилът е лек с повишена проходимост, без да се вземат предвид документите по делото.

Процесуалният представител на жалбоподателя е оспорил заключението на вещото лице, като е направил искане за допускане на тройна съдебно-автотехническа експертиза, която е допусната от съда. По делото са представени заключение от тройната експертиза (л. 237, наречена особено мнение), изготвена и подписана от вещите лица инж. Н. Х. и инж. Ц. В., неподписано от инж. Ж. Е., както и особено мнение от страна на инж. Ж. Е. (л. 242). В заключението от експертизата инж. Н. Х. и инж. Ц. В. излагат становище, че „процесният автомобил според своите технически характеристики е лек автомобил 4+1 с повишена проходимост, категория M1G“, тъй като:

- Не отговаря на стандарт ISO 27956:2009 „Пътни превозни средства — обезопасяване на товара в лекотоварни автомобили — изисквания и методи за изпитване“;

- По сертификата TÜV автомобилът не отговаря на формулата за съотношението на пълната маса и собствената маса на МПС категория M1, а именно:

$P - /M + 68N/ \geq 68N$, където:

P е технически допустимата максимална маса, в kg;

M = масата в състояние, подготвено за движение, в kg;

N = броят на местата за сядане без мястото на водача.

Прието е, че при заместване на стойностите по сертификата TÜV се получава неравенството $258 < 272$, според което това превозно средство се счита за превозно средство от категория M1.

- Не може да тегли ремарке в комплекцията, както е произведен.
В същото не е отговорено на въпросите, допуснати в писмена молба от 25.05.2011г.

В особено мнение от страна на инж. Ж. Е. е изложено, че съгласно документите по делото процесният автомобил е товарен, категория N1G. в същото се констатира, че „Процесният автомобил е предназначен за превоз на товари и хора, той би могъл да превозва товари не повече от 580 кг. и да тегли ремарке...“. На въпросите допуснати с писмена молба от 31.05.2011 г. е отговорено в следния смисъл:

- „Компетентен орган в ЕС е фирма TÜV SÜD A. G. със своите подразделения в ЕС. Типовото одобрение се издава на база съответната Директива на Европейската общност.“;

- „определянето на типа на превозното средство е на база Рамкова директива 2007/46/ЕО, а категоризацията на конкретния автомобил като клас N1 е извършена от съответно компетентните органи на ЕС“.

Процесуалният представител на жалбоподателя оспорва заключението от тройната експертиза (л. 237), неподписано от инж. Ж. Е., като поддържа, че от приетите по делото единични и тричленна АТЕ следва да се кредитира единствено заключението на в.л. Ж. Е.. От страна на процесуалния представител на ответника е изразено становище, че от „събраните в хода на съдебното производство доказателства, а именно няколко автотехнически експертизи, не се обориha констатациите и не се доказва, че процесният автомобил е товарен.“ В писменото си заключение на същия е оспорено особеното мнение на в.л. Ж. Е., което не следвало да се цени.

С оглед на гореизложеното и съобразно събраните писмени доказателства съдът намира, че не следва да кредитира изложеното в първото единично заключение на инж. А. М., тъй като в него не е обоснован изводът, че техническите характеристики на автомобила, отразени в регистрационния талон за товарен автомобил не отговарят на действителните технически данни на автомобила. От цитираното заключение не става ясно какви са разликите между техническите характеристики на автомобила, отразени в регистрационния талон за товарен автомобил и действителните технически данни на автомобила. Вещото лице е изразило становище, че същият не отговаря на техническите характеристики за превозно средство от клас N1, тъй като същото не може да тегли ремарке. Това не може да се приеме, тъй като съгласно § 1, т. 2, б. „а“ от ДР на Наредба № 75 от 7 октомври 2003 г. за одобряване типа на нови моторни превозни средства от категориите M2, M3, N и техните ремаркета от категория O по отношение на масите и размерите е дадена дефиниция на "Моторно превозно средство от

категория N" като е определено, че "товарен автомобил" от категории N1, N2 или N3, което е проектирано и конструирано изключително или главно за превоз на товари; то може също да тегли ремарке. Конструкцията „то може също да тегли ремарке“ определя нормата в тази ѝ част като диспозитивна, което води до извода, че няма пречка даден автомобил да е товарен от категория N1, въпреки че технически не може да тегли ремарке. Съдът не кредитира и второто заключение от извършената АТЕ от инж. Н. Х., тъй като подобно на заключението на инж. А. М., инж. Н. Х. не е обосновал какви са разликите между техническите характеристики на автомобила, отразени в приложените по делото документи, които го определят като товарен автомобил и действителните технически характеристики на автомобила, обект на технически оглед. В с.з. от 16.05.2011 г. е констатирана грешка в посочената от вещото лице собствена маса на автомобила. На въпрос, поставен от процесуалния представител на ответника вещото лице констатира, че по каталози на фирмата производител автомобилът е лек с повишена проходимост, без да се вземат предвид документите по делото, въпреки че е следвало заключението по експертизата да се изготви на база оглед на автомобила и приложените по делото документи. В експертизата не е коментирана разликата между автомобилите А. Q5, тип 8R от клас N1 и от клас M1 и не е обоснован категоричния извод, че процесният автомобил е именно А. Q5, тип 8R от клас M1. По отношение на изложеното в експертизата, че процесният автомобил „не може да буксира ремаркета“, както бе изложено по – горе съдът намира, че не е задължително условие за товарните автомобили от клас N1.

По отношение на заключението от тройната автотехническа експертиза (л. 237 – л. 240), неподписано от инж. Ж. Е. съдът намира, че същата не следва да бъде кредитирана като компетентно дадена по следните съображения:

- Не е обоснован изводът, че процесният автомобил „е проектиран и конструиран за превоз на лица и техния багаж, т.е. предназначението е главно за транспорт на хора, а не на стоки.“ Посочено е определението за МПС от категория M1, посочено в Директива 2007/46/ЕО и непосредствено след това е посочено цялото наименование на директивата, без да са изложени аргументи за прилагането на това определение, от същата към конкретния автомобил;
- В точки от 2 до 7 са посочени характеристики на процесния автомобил без да е указана връзката им с наведените след това констатации;
- Изложено е, че процесният автомобил не отговаря на стандарт ISO

27956:2009 „Пътни превозни средства — обезопасяване на товара в лекотоварни автомобили — изисквания и методи за изпитване“. Това твърдение е ирелевантно за спора, тъй като правото на данъчен кредит възниква на датата на данъчното събитие (изискуемост на ДДС) и именно към тази дата следва да са налице всички предпоставки за възникването му, респективно да липсват законовите ограничения за наличието му. В конкретния случай обект на изследване е дали процесният автомобил към датата на настъпване на данъчното събитие, а именно през ревизираните периоди на 2009 г. е товарен или не. Тъй като по делото не са събрани данни автомобилът да е бил преустроен, то следва да се изследва дали същият е произведен като товарен автомобил съгласно изискванията на законите, действащи към 2009г. Тъй като изследването почива на материално правни норми, то норми, които са влезли в сила след изследвания момент са ирелевантни за спора, тъй като по правило материално правните норми нямат обратно действие, освен ако изрично не е указано такова от нормативния акт, с който са влезли в сила. В случая вешите лица са се позовали на изискване на РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 678/2011 НА КОМИСИЯТА от 14 юли 2011 година за замяна на приложение II и за изменение на приложения IV, IX и XI към Директива 2007/46/ЕО на Европейския парламент и на Съвета за създаване на рамка за одобрение на моторните превозни средства и техните ремаркета, както и на системи, компоненти и отделни технически възли, предназначени за такива превозни средства (Рамкова директива). В посочения регламент в част А „Критерии за категоризация на превозните средства“, т. 3 „Критерии за категоризация на превозните средства в категория N“, подточка 3.4. е въведено изискването „Приспособленията за обезопасяване — устройства за закрепване — предназначени за фиксиране на товара в съответствие с изискванията на точка 3.3, както и системите за преграждане, предназначени за превозни средства до 7,5 тона, се проектират в съответствие с разпоредбите на раздели 3 и 4 от стандарт ISO 27956:2009 „Пътни превозни средства — обезопасяване на товара в лекотоварни автомобили — изисквания и методи за изпитване“. Посоченият регламент е обнародван в Л ОВ. бр.185 от 15 Ю. 2011г. и няма изрична норма за обратно действие на разпоредбите му, от което следва, че не е бил в действие към момента на настъпване на данъчното събитие, поради което е ирелевантен по отношение определянето дали автомобилът отговаря на изискванията за категория N1 или не.

- В заключението е извършена проверка дали процесният автомобил отговаря на формулата за съотношението на пълната маса и собствената маса на МПС категория M1. В същото е посочено, че при заместване с

данните от свидетелството за регистрация на процесния автомобил в посочената формула от Директива 2007/46/ЕО (същата формула е въведена като критерий и в част В „Тип на каросерията“, т. 1, б. „б“ от Наредба № 60 от 24 април 2009 г. за одобряване типа на нови моторни превозни средства и техните ремаркета), се получава неравенство, според което автомобилът не е от категория М1 ($273 \geq 272$ – лист 239 от делото), като констатира, че разликата е само единица. В коментираното заключение е прието, че при заместване на стойностите по сертификата TÜV се получава неравенството $258 < 272$ (лист 239 от делото), според което това превозно средство се счита за превозно средство от категория М1.

Съдът констатира наличие на техническа грешка в заключението от тройната експертиза (наречено особено мнение, въпреки че е подписано от две от вещите лица). Съгласно същото величината Р от неравенството, представляваща технически допустимата максимална маса, в kg, по двата източника (сертификата TÜV и свидетелството за регистрация на автомобила) е 2485 kg. Действително съгласно свидетелството за регистрация на автомобила в точка F.2 е посочена като допустима максимална маса, посочена от компетентните органи – 2485 kg. Техническа грешка е допусната при посочването, че технически допустимата максимална маса от сертификата TÜV е 2485 kg. В същия в т. 2.8 е посочено, че технически допустимата максимална маса с товар, посочена от производителя за автомобил тип 8R, вариант CCWA, версия QD7 (отговаряща на посочените в свидетелството за регистрация на автомобила) е 2500 kg, като в никоя от графите на сертификата TÜV не фигурира числото 2485. При правилно заместване на данните в сертификата TÜV във формулата за съотношението на пълната маса и собствената маса на МПС се получава същото неравенство, както и при заместването на данните от свидетелството за регистрация на автомобила, а именно $273 \geq 272$, според което автомобилът не е от категория М1. До тази констатация са достигнали и двете вещи лица – инж. Н. Х. и инж. Ц. В. при разпита, проведен в открито съдебно заседание на 07.11.2011 г. (видно от протокола на стр. 4 от отговора на в.л. В.).

- По отношение на изложеното в заключението (нар. особено мнение), че процесният автомобил не може да тегли ремарке в комплекцията, както е произведен, съдът приема изложеното по същия въпрос относно единичните експертизи.

По отношение на заключението на в.л. Ж. Е. (л. 242 – л.247 от делото), съдът намира, че единствено то следва да бъде кредитирано като компетентно дадено. Същото кореспондира на всички писмени доказателства, събрани в хода на производството пред настоящата

инстанция и е непротиворечиво, направено въз основа на оглед на автомобила. В соченото заключение е прието, че съгласно документите по делото процесният автомобил е категория N1G, а именно товарен автомобил с повишена проходимост. На същия е определен типа по Директива 2007/46/ЕО, т.е разрешителното е за клас N1, което е дадено от съответно компетентните органи на ЕС. Прието е, че същият е предназначен за превоз на пътници и товари.

Съдът намира за ирелевантно във връзка със спора изложеното в писмените бележки на процесуалния представител на ответника, че „на зададен в съдебно заседание въпрос на в.л. Е., каква е приблизителната товаримост на леките автомобили, той не може да отговори като предположи долна граница около 100 кг.“, тъй като при първоначалното задаване на въпроса в.л. е отговорило, че не може да даде отговор в момента, тъй като при изготвяне на експертизата е отговарял за товароносимостта за категория N. Едва при повторното задаване на въпроса и указание от страна на процесуалния представител на ответника за посочване на приблизителна стойност от страна на в.л., същото е предположило от 100 до 500 кг. Изложеното от процесуалния представител на ответника не е основание да се приеме, че в.л. е некомпетентно във връзка с поставените му задачи.

С оглед гореизложеното съда намира, че в хода на производството не е доказано от страна на органите по приходите, че процесният автомобил е лек. Съгласно събраните писмени доказателства по делото, които не си противоречат, а се припокриват, безспорно бе установено, че процесният автомобил е категория N1, т.е. товарен автомобил. Съгласно чл. 149, ал. 1, т. 3, б. „а“ от Закона за движение по пътищата (ЗДвП) моторните превозни средства от категория N1 са тези, предназначени за превоз на товари с техническа допустима максимална маса не повече от 3,5 тона. Съгласно § 1, т. 2, б. „а“ от ДР на Наредба № 75 от 7 октомври 2003 г. за одобряване типа на нови моторни превозни средства от категориите M2, M3, N и техните ремаркета от категория O по отношение на масите и размерите е дадена дефиниция на "Моторно превозно средство от категория N", като е определено, че "товарен автомобил" от категории N1, N2 или N3, което е проектирано и конструирано изключително или главно за превоз на товари; то може също да тегли ремарке. От друга страна, превозните средства от категорията N са: товарни автомобили, теглещи превозни средства (влекачи) и превозни средства със специално предназначение. В процесния случай МПС не е нито влекач, нито е превозно средство със специално предназначение, тъй като не попада в изчерпателно изброените превозни средства в т. 5 от Приложение № 1 от Наредба № 60 за

одобряване на типа на МПС и техните ремаркета. Процесният автомобил е регистриран от органите на КАТ като товарен автомобил видно от приложеното свидетелство за регистрация №[ЕИК] от 16.07.2009 г., като възможността превозното средство да извършва превоз на товари е удостоверено от органите на изпитвателна лаборатория [фирма] съгласно протокол за съответствие № 09191010-14 от 23.06.2009 г.

В хода на ревизията няма събрани каквито и да било доказателства, от които органите по приходите да направят извода, че автомобилът е лек, а не товарен. Ревизиращите органи не са обсъдили представените писмени доказателства, а само са приели, че след като местата за сядане в автомобила са $4 + 1$, това води до заключението, че МПС е лек автомобил по смисъла на § 1, т. 18 от ДР на ЗДДС. Съгласно дадената легална дефиниция на „лек автомобил” в цитираната норма местата за сядане в автомобила нямат водещо значение, а за да се определи дали е автомобилът е товарен, трябва да се установи едно от двете изключения: - да е предназначен за превоз на товари или – да е лек автомобил, в който има вградено трайно допълнително техническо оборудване за целите на извършваната от регистрираното лице дейност. В настоящия случай изводът на органите по приходите, че автомобилът е лек по смисъла на § 1, т. 18 от ДР на ЗДДС, е необоснован и не съответства на писмените доказателства по делото, които взаимно си кореспондират, както и е в противоречие на приетото от вещите лица при разпита им в открито съдебно заседание на 07.11.2011 г., че за процесният автомобил е изпълнено неравенството по Приложение № 1, част В, т. 1 към чл. 1, т. 4 от Наредба № 60 от 24.04.2009 г. за одобряване на типа МПС и техни ремаркета – получена е стойността $273 > 272$ (по формулата $P - (M + N \times 68) > N \times 68$, въз основа на което автомобилът е от категория N 1.

Въз основа на съвкупната преценка на събраните в хода на ревизията и съдебното производство доказателства настоящият съдебен състав приема, че е доказано, че процесният автомобил „A. Q5 3.0 TDI 4+1“ попада в хипотезата на въведеното изключение по § 1, т. 18, изр. 2, предложение първо от ДР на ЗДДС, а именно, че същият е предназначен за превоз на товари.

Съгласно чл. 69, ал. 1 ЗДДС когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка да стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Правото на приспадане на данъка е пряко свързано с неговото събиране, като целта е да се избегне двойното данъчно облагане. Когато стоките или

услугите, придобити от данъчнозадължено лице се използват за целите на сделки, които са освободени, или не попадат под обхвата на ДДС, или функционално пряко или косвено не са свързани със стопанската дейност на лицето, правото на приспадане на данъка не възниква.

В тежест на ревизираното лице е да установи всички предпоставки за възникването и правомерното упражняване на правото на данъчен кредит, като в случая в тежест на данъчнозадълженото лице е да докаже, че активът е придобит за нуждите на икономическата му дейност, т.е. ще се използва за извършване на облагаеми доставки. От представените доказателства се установи, че предмет на финансовия лизинг е процесният автомобил и същият съгласно счетоводна сметка 205-„Транспортни средства” е дълготраен материален актив на дружеството.

В случая се касае за покупката на дълготраен материален актив, чийто полезен срок на експлоатация е поне 5 години, като ревизирият период не обхваща този срок. От представените писмени доказателства от жалбоподателя се установи, че същият осъществява икономическа дейност и реализира обороти от дейността си. Автомобилът е ДМА, срокът му на експлоатация е поне 5 години и като такъв може да бъде използван за извършване на облагаеми доставки.

Икономическа дейност съгласно чл. 3, ал. 2 от ЗДДС е 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. В случая е придобит дълготраен актив, а при дълготрайните активи предназначени за стопанската дейност на ДЗЛ, потреблението се разсрочва за периода до пълната им амортизация, т.е. икономическата изгода от тях се очаква в един по – продължителен период от време. Доколкото самите дълготрайни активи обслужват дейността на субекта, те участват косвено в облагаемия оборот. Обстоятелството, че за определен период не е развивана дейност или активът не е използван не води до извод за необходимостта от ограничаване на правото на данъчен кредит за закупените стоки и активи, ако безспорно са предназначени за извършване на облагаеми доставки. За признаването на правото на данъчен кредит е от значение активът или стоката за които лицето претендира право на данъчен кредит да се включват в тази дейност, която безспорно няма пречки да е бъдеща. В случая стоката е автомобил, дълготраен материален актив, който е наличен към ревизирия период и може да бъде използван за извършване на облагаема доставка, поради което съдът намира, че за жалбоподателя е възникнало право на данъчен кредит по фактурите, издадени по договора

за лизинг на автомобила. В този смисъл решение по адм. дело № 2972/2011 г. по описа на Върховния административен съд, VIII отделение.

С оглед на гореизложеното съдът намира, че неправилно органите по приходите са приели, че за лицето не е възникнало правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на сумата от 21 740, 61 лева по получени фактури за закупуване на автомобил „А. Q5 3.0 TDI 4+1“ на основание чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС. Следователно, ревизионният акт в тази си обжалвана част се явява незаконосъобразен и следва да се отмени.

2. Относно приетото от ревизиращите органи, че за [фирма] не възниква правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2 830,00 лева по фактури, издадени за ползване под наем на офис и парко – място, издадени от [фирма]:

Съгласно чл. 69, ал. 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.

Органът по приходите е приел, че посочените услуги във фактурите с доставчик [фирма] са предназначени за представителни цели, поради което на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 и 3 във връзка с чл. 69, ал. 1 от ЗДДС не е възникнало правото на приспадане на данъчен кредит.

В тежест на ревизираното лице е да установи всички предпоставки за възникването и правомерното упражняване на правото на данъчен кредит, като в случая в тежест на данъчнозадълженото лице е да докаже, че услугите, предмет на тези фактури са използвани за нуждите на икономическата му дейност и не са предназначени за представителни цели. Видно от доказателствата по делото ревизираното лице е декларирало собствени имоти – офис – къща в [населено място],[жк]и офис – къща в [населено място] и няма посочени наети обекти, като във връзка с фактурите за заплатен наем на офис и парко- място липсват ангажирани доказателства – договор за наем и др., насочени към установяване на обстоятелството, че действително тези доставки са свързани с дейността на дружеството. Установено е, че ревизираният субект няма наети лица по трудов договор. Жалбоподателят само твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен в тази му част, без да предприема каквото и да било активно процесуално поведение за доказване наличието на предпоставките за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 830,00 лева по фактурите, издадени от [фирма]. Следователно, ревизионният акт в тази си част е издаден при правилно прилагане на материалния закон.

Въз основа на горното настоящият съдебен състав намира, че жалбата на [фирма] следва да бъде уважена частично и оспореният ревизионен акт да бъде отменен като незаконосъобразен в частта, с която не е признато правото на данъчен кредит в размер на 21 740, 61 лева за получени доставки по договор за закупуване на „А. Q5 3.0 TDI 4+1” по включените в дневника за покупки 10 бр. фактури с доставчик [фирма], а в останалата си част жалбата на [фирма] следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на спора и направеното от процесуалния представител на жалбоподателя искане за присъждане на направените по делото разноски, основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК ответната страна следва да бъде осъдена да заплати на жалбоподателя сумата в размер на 1592,68 (хиляда петстотин деветдесет и два лева и шестдесет и осем стотинки) лева, представляващи направени по делото разноски съразмерно на уважената част на жалбата.

На основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 7, ал. 2, т. 2 от Наредба № 1 от 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения на ответника се дължи присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 309, 80 (триста и девет лева и осемдесет стотинки) лева съразмерно на отхвърлената част от жалбата.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София град, I отделение, IV състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма], [населено място] ревизионен акт № [ЕГН] от 29.06.2010 г., издаден от Р. Е. К. на длъжност главен инспектор по пирходите в ТД на НАП С., потвърден с решение № 1283 от 27.08.2010 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП в частта, в която не е признато правото на данъчен кредит в размер на 21 740, 61 лева за получени доставки по договор за закупуване на „А. Q5 3.0 TDI 4+1” по 10 бр. фактури, издадени от [фирма].

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], [населено място] в останалата ѝ част.

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица] сумата в размер на 1592,68 (хиляда петстотин деветдесет и два лева и шестдесет и осем стотинки) лева, представляваща направени по делото разноски съразмерно на уважената част от жалбата.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица] да заплати на дирекция „Обжалване и

управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП
юрисконсултско възнаграждение в размер на 309, 80 (триста и девет лева и
осемдесет стотинки) лева съразмерно на отхвърлената част от жалбата.
Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния
административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е
изготвено и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: