

РЕШЕНИЕ

№ 24550

гр. София, 22.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав,** в публично заседание на 16.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **8392** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Моника инвест“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място], район „П.“, [улица], чрез управителя Б. Ж. В., срещу Ревизионен акт № Р – 22220423003904 – 091 – 001/05. 03. 2024г., издаден от М. Й. С., орган, възложил ревизията и М. С. С., ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 910/02. 07. 2024 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП– С..

С ревизионния акт в оспорената част по ЗКПО за данъчен период 2022 г. е установено намаление на данъчната загуба с 39 039.75 лева, а по ЗДДС за данъчни периоди от м. 07. 2022 г. до м. 12. 2022 г. са установени задължения за главници и лихви, както следва: за данъчен период м. 07. 2022 г. главница в размер на 3372.89 лева и лихви в размер на 634.03 лева, за данъчен период м. 08. 2022 г. главница в размер на 598.48 лева и лихви в размер на 107.35 лева, за данъчен период м. 09. 2022 г. главница в размер на 843.58 лева и лихва в размер на 144.28 лева, за данъчен период м. 10. 2022 г. главница в размер на 598.10 лева и лихва в размер на 97.14 лева, за данъчен период м. 11. 2022 г. главница в размер на 1342.68 лева и лихва в размер на 206.89 лева, за данъчен период м. 12. 2022 г. главница в размер на 1047.11 лева и лихва в размер на 151.75 лева.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт в оспорената част като незаконосъобразен. Правят се възражения, че органите по приходите необосновано и при липса на доказателства са приели, че наетото МПС е ползвано за служебни и

лични нужди в съотношение 50:50, а не както е декларирано от жалбоподателя 75:25. Доказателствената тежест в случая пада върху издателите на акта, тъй като се касае за допълнително определен ДДС, а не за ползване право на приспадане на данъчен кредит. От приходната администрация не се доказва нито една безвъзмедна доставка, която да е приравнена на възмездна по смисъла на чл.9, ал. 3, т. 2 от ЗДДС. Доводите се отнасят както за установените задължения по ЗДДС, главници и лихви, така и за увеличаването на счетоводния финансов резултат за 2022 г. със сумата от 39 039.75 лева, с която сума е намалена декларираната от жалбоподателя загуба. В хода на съдебното производство по същество възраженията се поддържат от адв. К.. Направено е искане за присъждане на разноски по списък по чл. 80 от ГПК във вр. с чл. 144 от АПК.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез юрисконсулт К., поддържа становище за неоснователност на жалбата. Излага съображения, че в хода на съдебното производство не са събрани доказателства, които да са различни от тези, събрани в хода на ревизионното производство, поради което фактическата обстановка е идентична. Поддържа правните изводи в ревизионния акт, както и тези в потвърдителното решение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р – 22220423003904 – 020- 001/03. 07. 2023 г., издадена от М. Й. С., на длъжност Началник на сектор при ТД на НАП – С. е възложено извършване на ревизия на „Моника инвест“ ЕООД за установяване на задължения за корпоративен данък за периода от 01. 01. 2018 г. до 31. 12. 2022 г. и за задължения по ЗДДС за периода от 28. 12. 2018 г. до 31. 05. 2023 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р – 22220423003904 – 092 – 001/07. 02. 2024 г. Срещу ревизионния доклад не е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р – 22220423003904 -091-001/05. 03. 2024 г., издаден от М. Й. С., орган, възложил ревизията и М. С. С., ръководител на ревизията.

При обжалване по административен ред ревизионният акт е потвърден с Решение № 910/02. 07. 2024 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП– С., в частта, в която е предмет на съдебното обжалване.

В хода на съдебното производство са приети доказателствата от ревизионното производство, както и доказателствата, представени от жалбоподателя при оспорване на ревизионния акт по административен ред. Страните не са искали събирането и не са представили други доказателства.

При така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, след изчерпване на задължителното административно обжалване, поради което е допустима.

Разгледана по същество е основателна.

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

Процесният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, от възложителя на ревизията – М. Й. С., вписана в ЗВР, оправомощена със Заповед № РД – 01 – 849/31. 10. 2022 г. на директора на ТД на НАП – С. и от М. С. С., ръководител на ревизията, вписана в ЗВР № Р-22220423003904 – 020 – 001/03. 07. 2023 г.

Ревизионният акт, ЗВР, РД са подписани с квалифицирани електронни подписи, за което са представени удостоверения от ответника на хартиен и магнитен носител. Ревизионният акт е подписан с квалифицирани електронни подписи, по смисъла на Регламент 910/2014 г. на Европейския парламент и на Съвета, издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги. Всички поставени подписи са валидни към момента на поставянето им.

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК, като съдържа всички задължителни реквизити.

Основание за отмяна на ревизионния акт като незаконосъобразен е неправилното разпределение на доказателствената тежест, довело до неправилно приложение на материалния закон.

В хода на ревизионното производство е установено, че жалбоподателят е декларирал получена услуга от „UNEXPECTED FACILITY MANAGEMENT GMBH“, Германия с VAT DE320442525. Същата е свързана с ползване от жалбоподателя под наем на МПС, а именно: „А. S8 TFSI“, с регистрационен номер CR-BV 9999.

Предвид смесената употреба на цитираното МПС, както за стопански, така и за лични нужди, е представена декларация от дружеството за възприет метод за разграничаване на разходите за стопанска дейност и лично ползване на гореописаното МПС в размер на 25%.

Ревизиращият екип е определил данъчна основа както за облагане с ДДС, така и за признаване на разходи при облагане с корпоративен данък в размер на 50 на сто за лично ползване и 50% за икономическата дейност на дружеството. В тази връзка е начислен данък /изискуем с чл. 82, ал. 1 от ЗДДС/ за доставки по реда на чл. 9, ал. 3, т.2 от ЗДДС /безвъзмездни, приравнени на възмездни/ върху данъчна основа, определена съгласно чл. 27, ал. 2 от ЗДДС.

Мотивите на приходната администрация са, че разпоредбата на чл. 27, ал. 2 от ЗДДС определя, че данъчната основа на доставка на услуги по чл. 9, ал. 3, т. 1 и 2 е сумата на направените преки разходи, свързани с извършването ѝ. Следва да се има предвид, че при определяне на данъчната основа по реда на чл. 27, ал. 2 от ЗДДС сумата на направените преки разходи включва и другите преки разходи за стоки и услуги, пряко свързани с експлоатацията на активите. Данъкът за безвъзмездна, приравнена на възмездна, доставка на услуга по чл. 9, ал. 3, т. 2 от ЗДДС е изискуем от регистрирано по този закон лице – доставчик на услугата по предоставяне на ползването (чл. 82, ал. 1 от ЗДДС). По аргумент от чл. 86, ал. 2 от ЗДДС данъчният период, през който данъкът следва да се отрази в дневника за продажби и справка-декларация за ДДС, е данъчният период, през който е издаден данъчният документ. В случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по ЗДДС, това е данъчният период, през който данъкът е станал изискуем. Като се имат предвид гореизложените данни, мотиви и съображения по отношение на направените преки разходи по експлоатацията на МПС за лични нужди, на основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, чл. 25, ал. 3, т. 7 от ЗДДС и чл. 86, ал. 2 от ЗДДС органите по приходите са начислили данък върху основа определена съгласно чл. 27, ал. 2 от ЗДДС за 2022 година, съответно са начислени и лихви. Разходите по ЗКПО

за наетия лек автомобил също са признати в съотношение 50% за лични нужди и 50% за икономическата дейност на търговското дружество, вместо декларираните 25% за лични нужди и 75% за икономическата дейност. В резултат на това се е стигнало до намаляване на данъчната загуба с 39 039.75 лева.

Настоящата съдебна инстанция счита, че липсва основание за промяна на декларирания от „Моника инвест“ ЕООД начин на ползване на наетия от „UNEXPECTED FACILITY MANAGEMENT GMBH“, Германия автомобил.

По отношение на задълженията по ЗДДС, съгласно чл. 9, ал.3, т.2 от ЗДДС, в редакцията, в сила от 01. 01. 2020 г., за възмездна доставка на услуга се смята 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. В конкретния случай приходната администрация е приела, че наетият автомобил е ползван безвъзмездно за лични нужди на собственика на дружеството, като е признала ползването му за стопанска дейност в съотношение 50: 50, вместо декларираното 25: 75. Разпоредбата на чл. 9, ал. 3, т.2 от ЗДДС транспонира чл. 26, § 1 от Директива 2006/112/ЕО, който също приравнява на възмездна доставка и безвъзмездната доставка на услуга, извършена от данъчнозадълженото лице за цели, различни от икономическата дейност на лицето. Въпросът дали данъчно задълженото лице е извършило възмездни доставки на услуги при условията на чл.9, ал. 3, т. 1 ЗДДС е фактически и подлежи на установяване във всеки конкретен случай. Касае се за начисляване на ДДС, поради което доказателствената тежест за установяване предоставянето на услуги, представляващи възмездни доставки е на органите по приходите. Съгласно решението на Съда на ЕС по дело C-153/11, употребата на включената в стопанските активи на задълженото лице стока за лични нужди или за нуждите на персонала или най-общо за цели, различни от икономическата дейност се приравнява на възмездна доставка на услуги и подлежи на облагане съгласно чл. 26, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, транспонирана с чл. 9, ал. 3 от ЗДДС. След като доказателствената тежест е на приходната администрация, следва в ревизионния акт да се съдържат фактически констатации за какво точно и кога е използван автомобила и за какви лични нужди на управителя на дружеството. В ревизионния акт не се твърди за пътуване за лични нужди на конкретни дати, екскурзии, отпуск, почивки. Нито в ревизионния акт, нито в ревизионния доклад е посочено за какви точно цели, различни от икономическата дейност на търговеца, приходната администрация е установила да са ползва процесния автомобил. Освен, че точните лични нужди не са посочени, то същите не са и доказани.

Приходната администрация не е събрала посредством способите, предвидени в ДОПК никакви конкретни данни относно дати, маршрут, водач на автомобила за конкретни пътувания, за да обоснове извода си, че процесният автомобил не е използван в дейността на дружеството.

В мотивите на потвърдителното решение на директора на Дирекция „ОДОП“, за да обосноват констатацията си, че автомобилът е използван за лични нужди, органите по приходите са приели, че представените пътни листове са бланкетни, с идентично съдържание и не доказват целта на пътуванията. Липсват нормативни основания въз основа на които идентичното съдържание на документите да има отношение към целите за ползване на съответния автомобил.

В тежест на приходната администрация е било да докаже, че автомобилът е ползван за

лични цели, конкретно кога и за какво, но това в случая не е направено.

Ревизионният акт в оспорената част на установените задължения по ЗДДС, главница и лихви за периодите от м. 07. 2022 г. до м. 12. 2022 г. е незаконосъобразен и следва да бъде отменен. По аналогични съображения на тези относно задълженията по ЗДДС, следва да се отмени ревизионният акт и в частта на намалената данъчна загуба с 39 039.75 лева за 2022 г. с непризнати разходи по декларираните от жалбоподателя за ползването на автомобила за служебни цели в съотношение 75:25 спрямо ползването за лични нужди. „Моника инвест“ ЕООД е наело МПС А. „А. S8 TFSI“, с регистрационен номер CR-BV 9999 от „UNEXPECTED FACILITY MANAGEMENT GMBH“, Германия. През 2022 г. дружеството е направило разходи за ремонт на автомобила и закупени материали за него от „Порше интер ауто БГ“ ЕООД, което е доставчик на автомобили, части и принадлежности за тях, както и на ремонтни услуги. На база на издадените фактури е установено, че са платени разходи в размер на 78 070.50 лева, като от тях са признати 50% в размер на 39 039.75 лева. По причини, изложени по – горе, че приходната администрация не е доказала ползването на автомобила за лични нужди, което е в доказателствена тежест на органите по приходите, липсва основание за промяна на декларираното съотношение на ползване на наетия автомобил и за промяна на декларираната загуба за 2022 г. от страна на „Моника инвест“ ЕООД. В тази част ревизионният акт също е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

В този смисъл е съдебната практика на ВАС на РБ, Решение №3125/23.03.2023 г. по адм. дело № 7539/2022 г., Решение № 950/02. 02. 2022 г. по адм. дело №6046/2021 г., Решение № 4774/14. 04. 2021 г. по адм. дело №9549/2020г.

При този изход на правния спор е основателно искането за заплащане на разноски на жалбоподателя за съдебното производство в размер на 1250 лева, от които 50 лева държавна такса и 1200 лева договорено и платено адвокатско възнаграждение за съдебното производство. Разноските за обжалване на ревизионния акт по административен ред не могат да бъдат присъдени като съдебни разноски, защото са в друго производство, а не в настоящето съдебно производство. Същите могат да бъдат предявени в отделно исково производство. Не е основателно възражението за прекомерност на адвокатското възнаграждение, което е под минималния размер по чл. 7, ал. 2, т. 2 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р – 22220423003904 – 091 – 001/05. 03. 2024г., издаден от М. Й. С., орган, възложил ревизията и М. С. С., ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 910/02. 07. 2024 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. и с която по ЗКПО за данъчен период 2022 г. е установено намаление на данъчната загуба с 39 039.75 лева, а по ЗДДС за данъчни периоди от м. 07. 2022 г. до м. 12. 2022 г. са установени задължения за главници и лихви, както следва: за данъчен период м. 07. 2022г. главница в размер на 3372.89 лева и лихви в размер на 634.03 лева, за данъчен период м. 08. 2022 г. главница в размер на 598.48 лева и лихви в размер на 107.35 лева, за данъчен период м. 09. 2022 г. главница в размер на 843.58 лева и лихва в размер на 144.28 лева, за данъчен период

м. 10. 2022 г. главница в размер на 598.10 лева и лихва в размер на 97.14 лева, за данъчен период м. 11. 2022 г. главница в размер на 1342.68 лева и лихва в размер на 206.89 лева, за данъчен период м. 12. 2022 г. главница в размер на 1047.11 лева и лихва в размер на 151.75 лева.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите - Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП да заплати на „Моника инвест“ ЕООД,[ЕИК], с адрес [населено място], район „П.“, [улица] направените по делото разноси в размер на 1250.00 /хиляда двеста и петдесет/ лева.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14 - дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: