

РЕШЕНИЕ

№ 5464

гр. София, 20.09.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,
в публично заседание на 30.06.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **4548** по описа за **2021** 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] ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], Х. Б. №49, ет. 2, чрез В. Ч., в качеството на представляващ, срещу Ревизионен акт №Р-22221719003564-091-001/29.09.2020 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 417/19.03.2021 г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, относно установения в размер на 11 043,37 лв. и лихви за забава в размер на 2 696,95 лв., в резултат на извършено преобразуване на декларираните финансови резултати за 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г. на различни правни основания по реда на Закона за корпоративно подоходно облагане (ЗКПО) и установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в общ размер на 29 469,78 лв. за данъчни периоди м. 01.2015 г., м. 03.2015 г., м. 07.2015 г., от м. 10.2015 г. до м. 12.2015 г., от м. 02.2016 г. до м. 10.2016 г., от м. 12.2016 г. до м. 03.2017 г., м. 05.2017 г., от м. 07.2017 г. до м. 02.2018 г., м. 04.2018 г., м. 05.2018 г., м. 07.2018 г., м. 08.2018 г., м. 10.2018 г., м. 11.2018 г. и от м. 01.2019 г. до м. 04.2019 г. и са начислени лихви за забава общо в размер на 10 040,86 лв.

В жалбата се сочи, че РА е незаконосъобразен в обжалваната част. Твърди, че е неправилен изводът, че процесния автомобил не се използва за дейността на дружеството.

В откритото съдебно заседание жалбоподателят редовно призован, чрез адв. А. поддържа жалбата и моли РА да бъде отменен. Претендира разноси по делото.

Ответникът - Директорът на Дирекция ОДОП – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез юрк. Й. оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар на ответната страна.

СГП- редовно призована, не изпраща представител.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221719003564-020-001/10.06.2019 г., издадена от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г.; за данък върху представителните разходи за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г.; за данък върху социалните разходи по ЗКПО, предоставяни в натура за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г.; за данък върху разходите за превозни средства за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г.; за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на юридически лица за периодите от 01.01.2014 г. до 31.03.2019 г.; за данък върху разходите в натура, обвързани с лично ползване по чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г.; по ЗДДС за периодите от 01.01.2014 г. до 30.04.2019 г.; по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за периодите от 01.01.2014 г. до 30.09.2014 г.; по Кодекса за социалното осигуряване /КСО/ във връзка с Професионален пенсионен фонд, ДОО - за осигурители, Универсален пенсионен фонд - за осигурители за периодите от 01.01.2014 г. до 30.04.2019 г. и по Закона за здравното осигуряване /ЗЗО/ за вноски за здравно осигуряване /ЗОВ/ - за осигурители за периодите от 01.01.2014 г. до 30.04.2019 г. Същата е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 13.06.2019 г. и съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 13.09.2019 г. На основание чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът за извършване на ревизията е продължен до 13.11.2019 г. със Заповед №Р-22221719003564-020-002/10.09.2019 г., съответно до 13.02.2020 г. със Заповед №Р-22221719003564-020-003/06.11.2019 г., срокът за извършване на ревизия е продължен до 13.02.2020 г. Последната ЗИЗВР е издадена във връзка със Заповед №Р-22221719003564-ЗИД-001/05.11.2019 г. на изпълнителния директор на НАП, издадена на основание чл. 114, ал. 4 от ДОПК.

В хода на ревизията с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са

върчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, в отговор на които на 14.08.2019 г., на 17.09.2019 г. и на 05.02.2020 г. от [фирма] са представени доказателства, подробно описани в констативната част на РД.

От органите по приходите е извършено и посещение на адрес: [населено място], [улица], ет. 2, където са прегледани първични счетоводни документи и регистри на дружеството, което е удостоверено с Протокол №1527202/11.10.2019 г.

С Протокол №1529613/13.02.2020 г. са приобщени и доказателствата, събрани в хода на извършено предходно контролно производство на [фирма].

На основание чл. 45 от ДОПК е иницирана и насрещна проверка на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и са извършени справки за относими за доставчика обстоятелства по данни от информационния масив на НАП. Резултатите от извършената насрещна проверка са обективирани в Протокол №П-22221019115466-141-001/02.12.2019 г.

След анализ на представената от жалбоподателя счетоводна и търговска документация и събраните в хода на ревизионното производство доказателства органите по приходите са приели, че са налице основания за коригиране на декларираните от дружеството задължения и за начисляване на лихви, както следва:

I. В частта на облагането по ЗДДС.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са извършили проверка на представените от лицето първични счетоводни документи и регистри и са направили следните фактически установявания, довели до промяна на декларираните от ревизираното дружество резултати.

1. Във връзка с констатираните освободени доставки на МПС – органите по приходите са установили, че през ревизираните данъчни периоди от страна на [фирма] са декларирани освободени доставки на обща стойност 41 000,00 лв., както следва:

- на 23.01.2015 г. от ревизираното лице е извършена продажба на МПС марка М., модел М. 57, с регистрационен номер СА 1111 ТХ, за което от жалбоподателя е издадена фактура №[ЕГН]/23.01.2015 г., с данъчна основа в размер на 14 000,00 лв. Купувач на така описания актив е [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Във фактурата не е начислен ДДС, но не е и записано основание за неначисляване на данъка. От страна на ревизираното лице е представен единствено договор за покупко-продажба на автомобила от 29.11.2013 г., с посочен продавач - физическо лице В. С. Ч. и купувач – [фирма]. В тази връзка от ревизиращите органи е извършена проверка в програмните продукти на НАП, при която е установено, че процесното МПС никога не е било собственост на В. Ч., а съгласно данните на КАТ предишен собственик на автомобила е било [фирма] с ЕИК[ЕИК] /за периода от 04.05.2011 г. до 29.11.2013 г./;

- на 25.10.2018 г. от страна на ревизираното лице е извършена продажба на МПС, марка А., модел КУ 7, с регистрационен номер СВ 4664 АА, за което от жалбоподателя е издадена фактура №[ЕГН]/25.10.2018 г., с данъчна основа в размер на 12 000,00 лв. Купувач на така описания актив е [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Във фактурата не е начислен ДДС. От страна на [фирма] е представено и копие от договор за покупко-продажба от 18.03.2015 г. с продавач физическо лице – Н. М. С. с

ЕГН 840201XXXX и купувач ревизираното лице, като определената в договора цена е 1 000,00 лв.;

- на 25.10.2018 г. от страна на ревизираното лице е извършена продажба на МПС, марка А., модел КУ 7, с регистрационен номер СВ 8947 МХ, за което от жалбоподателя е издадена фактура №[ЕГН]/25.10.2018 г., с данъчна основа в размер на 15 000,00 лв. Купувач на така описания актив е [фирма]. Във фактурата не е начислен ДДС. От страна на ревизираното лице е представен и договор за покупко-продажба от 04.08.2015 г. с продавач физическо лице – Н. К. А. с ЕГН 750428XXXX и купувач ревизираното лице, като определената в договора цена е 1 200,00 лв.

Органите по приходите са анализирали така описаните документи и са установили, че процесните доставки не попадат в хипотезата на чл. 50, ал. 1 от ЗДДС, поради което е прието, че ревизираното лице не е спазило изискванията на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, тъй като не е начислило данък със ставка 20% в съответните данъчни периоди за извършените от него облагаеми доставки на леки автомобили. В тази връзка ревизиращите органи са посочили, че когато при договаряне на доставката не е изрично посочено, че данъкът се дължи отделно се приема, че той е включен в договорената цена и на основание чл. 67, ал. 2 от ЗДДС са определили дължим данък по горесцитираните доставки общо в размер на 6 833,33 лв., както следва: по фактура №[ЕГН]/23.01.2015 г. в размер на 2 333,33 лв.; по фактура №[ЕГН]/25.10.2018 г. в размер на 2 500,00 лв. и по фактура №[ЕГН]/25.10.2018 г. в размер на 2 000,00 лв.

2. Във връзка с недекларирани доставки на МПС.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са констатирани, че [фирма] е извършило продажби на две МПС, за които от жалбоподателя не са издадени фактури, съответно не е начислен ДДС и не е отчетен приход. От страна на ревизиращите органи е посочено, че съгласно ангажираните от задълженото лице договори за покупко-продажба през 2015 г. и през 2017 г. жалбоподателят е извършил продажби, както следва:

- на 18.03.2015 г. [фирма] е продало автомобил марка Б., модел 120 Д, с регистрационен номер СА 4158 ХА на Н. М. С. с ЕГН 840201XXXX за сумата от 1 000,00 лв. Както бе посочено и по-горе в решението от дружеството не е издадена фактура за продажбата на цитирания автомобил, с което същото е нарушило разпоредбата на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС. Предвид гореизложеното и на основание чл. 67, ал. 2 от ЗДДС органите по приходите са определили, че дължимия ДДС по процесната доставка е в размер на 166,67 лв.;

- на 21.07.2017 г. [фирма] е продал автомобил марка А., модел А8, с регистрационен номер С 1111 НХ на П. Е. Т. за сумата от 800,00 лв. От жалбоподателя не е издадена фактура за продажбата на цитирания автомобил, поради което на основание чл. 67, ал. 2 от ЗДДС органите по приходите са определили, че дължимия от дружеството ДДС по процесната фактура е в размер на 133,33 лв.

Така с РА органите по приходите са установили допълнителни задължения по ЗДДС на лицето общо в размер на 300,00 лв.

3. Във връзка с правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от

[фирма] с ЕИК[ЕИК] с предмет на доставките лизингови вноски.

Органите по приходите са установили, че на 05.08.2015 г. [фирма] е встъпило като „нов лизингополучател“ по Договор за финансов лизинг №20150311/25.03.2015., сключен с [фирма], на мястото на [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Обект на ползване е лек автомобил марка Л., модел Р. Ровер с регистрационен номер СВ 7724 АС, като остатъчната стойност на същия актив при подписване на споразумението е 67 500,00 евро без ДДС, а остатъчната лизингова цена /сума на лизинговите вноски/ е 61 848,51 евро без ДДС. Констатирано е още, че горечитираното МПС не е заведено в счетоводството на жалбоподателя като актив в сметка 205, същото не фигурира в амортизационните планове и за него не е начислявана амортизация, нито са отчитани текущи разходи за гориво и други.

Предвид гореизложеното в хода на ревизионното производство е изготвено второ искане за представяне на документи и писмени обяснения до лицето, с което от [фирма] е изисквана информация за какви цели е използван лекият автомобил през периода 05.08.2015 г. – 30.04.2019 г., както и има ли реализирани приходи от експлоатацията му; какви са правените разходи във връзка със същия; придобито ли е МПС и погасени ли са вноските по лизинга. В отговор от задълженото лице са представени по електронен път писмени обяснения, с които дружеството декларира, че не са реализирани приходи от експлоатацията на автомобила, същият не е изплатен напълно към момента, поради което не е възможно и прехвърлянето на неговата собственост. От страна на жалбоподателя е посочено още, че процесният актив се използва в стопанската дейност на дружеството, за което са приложени и копия от пътни листове, подробно описани на стр. 101 – 105 на РД. Видно от последните, като лице, издало и проверило пътните листове, е посочен представляващият В. Ч., а като водач на автомобила е записан В. Д.. В тази връзка от органите по приходите са извършени проверки в програмните продукти на НАП, при които е установено, че не са налице данни лицето В. Д. да е назначено на трудов или извънтрудов договор в [фирма].

При така установената фактическа обстановка ревизиращите органи са приели, че представените пътни листове са създадени единствено за целите на ревизията, както и че не са налице данни лекият автомобил да се използва в икономическата дейност на ревизираното лице. Така органите по приходите са направили извод, че не са изпълнени изискванията на чл. 68, чл. 69 и чл. 70, ал. 1 от ЗДДС и за [фирма] не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 22 336,45 лв. по 47 фактури, издадени от [фирма] и по фактура №[ЕГН]/31.07.2015 г. на [фирма].

II. В частта на облагането по ЗКПО.

1. За данъчен период 2014 г. от [фирма] е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2217И0052187/28.03.2015 г. Декларирана е данъчна загуба в размер на 59 286,30 лв. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 10 000,00 лв. и преобразуване по реда на чл. 78 от ЗКПО в посока намаление със сума в размер на 22 092,10 лв., е определен данъчен финансов резултат – данъчна загуба, в размер на 70 628,40 лв.

2. За данъчен период 2015 г. от [фирма] е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. № 2217И0071141/31.03.2016 г. Декларирана е данъчна печалба в размер на 104

362,54 лв. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 16 433,93 лв. и непризнатото преобразуване по реда на чл. 54, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО с начислените счетоводни и данъчни амортизации, както и намаление по реда на чл. 78 от ЗКПО, е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба, в размер на 85 387,47 лв. След преобразуване с констатациите на РД е направено предложение за определяне на корпоративен данък за 2015 г. в размер на 8 538,75 лв. при деклариран от лицето корпоративен данък в размер на 10 436,25 лв.

3. За данъчен период 2016 г. от [фирма] е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. № 2217И0112466/02.10.2017 г. Декларирана е данъчна загуба в размер на 41 956,89 лв. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 152 833,46 лв. и непризнатото преобразуване по реда на чл. 54, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО в размер на 11 104,19 лв. и извършено преобразуване по реда на чл. 78 от ЗКПО със сума в размер на 16 969,47 лв., е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба, в размер на 105 011,29 лв. След преобразуване с констатациите на РД е направено предложение за определяне на корпоративен данък за 2016 г. в размер на 3 438,29 лв. и съответно за начисляване на лихва за забава в размер на 1 100,34 лв.

4. За данъчен период 2017 г. от [фирма] е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. № 2217И0136443/31.03.2018 г. Декларирана е данъчна загуба в размер на 8 759,07 лв. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 108 936,53 лв. и непризнатото преобразуване по реда на чл. 54, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО в размер на 41 325,09 лв. и извършено преобразуване по реда на чл. 78 от ЗКПО със сума в размер на 105 461,37 лв., е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба, в размер на 134 972,63 лв. След преобразуване с констатациите на РД е направено предложение за определяне на корпоративен данък за 2017 г. в размер на 13 497,63 лв. и съответно за начисляване на лихва за забава в размер на 2 950,89 лв.

5. За данъчен период 2018 г. от [фирма] е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. № 2217И0181253/01.04.2019 г. Декларирана е данъчна загуба в размер на 124 700,93 лв. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 35 962,74 лв. и непризнатото преобразуване по реда на чл. 54, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО в размер на 51 684,85 лв., е определен данъчен финансов резултат – данъчна загуба, в размер на 37 053,34 лв.

Така определените допълнителни задължения за корпоративен данък произтичат от:

- преобразуване на финансовия резултат на дружеството по реда на чл. 26, т. 1 от ЗКПО в посока увеличение със сума в размер на 123 748,78 лв.

Органите по приходите са констатирани, че на 05.08.2015 г. във връзка със сключено Споразумение за заместване [фирма] встъпва като „нов лизингополучател“ на мястото на [фирма] с ЕИК[ЕИК], по Договор за

финансов лизинг №20150311/25.03.2015 г., сключен с [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Във връзка с така описания договор жалбоподателят е отчитал разходи за лизингови вноски през ревизираните данъчни периоди по сметка 625 „Финансови разходи за бъдещи периоди“ и по сметка 621 „Разходи за лихви“ за придобиването на лек автомобил Л. Р. Ровер с регистрационен номер СВ 7724 АС.

След анализ на представените от [фирма] документи и писмени обяснения е установено още, че процесният лек автомобил не е заведен като актив в счетоводството на дружеството и за същия не са начислявани амортизации.

Предвид гореизложеното и с цел доизясняване на факти и обстоятелства относно ползването на процесния автомобил, в хода на ревизионното производство на жалбоподателя е връчено искане №Р-22221719003564Ю40-002 от 09.09.2019 г. В отговор от [фирма] са представени по електронен път писмени обяснения, в които дружеството заявява, че горесцитираното МПС от момента на придобиването му се използва за стопанска дейност. От ревизираното лице е посочено още, че няма реализирани приходи от експлоатацията на автомобила, тъй като същият се придобива във връзка със сключен договор за финансов лизинг и към момента не е собственост на [фирма], а на лизингодателя, който трябва изрично да даде съгласието си за това. В подкрепа на изложеното представя и копия от пътни листове, издадени от В. Ч.. След анализ на същите органите по приходите са констатирани, че като водач на МПС е посочено лицето В. Д. – пълномощник на управителя. В тази връзка органите по приходите са посочили, че съгласно данни в информационния масив на НАП посоченото физическо лице няма сключен трудов договор с [фирма] и не става ясно в качеството на какъв управлява горесцитирания автомобил. На следващо място от ревизиращите са изложени и аргументи, че в приложените пътни листове не са налице данни за точен час на тръгване и пристигане на автомобила, както и информация за престоя на същия на дадените адреси. Органите по приходите са изтъкнали и, че от жалбоподателя не е декларирано за какво точно се използва пътното превозно средство в дейността на дружеството.

При така установената фактическа обстановка ревизиращите органи са достигнали до извода, че представените пътни листове са създадени за целите на ревизията, а процесният автомобил не е използван за икономическата дейност на [фирма], поради което на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат на дружеството следва да

се преобразува в посока увеличение с отчетените от дружеството разходи през ревизираните периоди общо в размер на 123 749,38 лв. /12 600,60 лв. за 2015 г., 15 733,89 лв. за 2016 г., 59 452,15 лв. за 2017 г. и 35 962,74 лв. за 2018 г./.

- преобразуване на финансовия резултат на дружеството по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО в посока увеличение със сумата в размер на 11 605,89 лв.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са извършили насрещна проверка на [фирма] – доставчик на ревизираното лице, в хода на която не е установена реалността на фактурираните сделки. Установените факти и обстоятелства са подробно описани в частта по ЗДДС. Предвид гореизложеното и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 1 и чл. 10 от с.з., ревизиращият екип е преобразувал счетоводния финансов резултат на ревизираното дружество в посока увеличение с отчетените разходи във връзка с получените фактури от [фирма], както следва: за 2017 г. със сума в размер на 9 756,14 лв.

- преобразуване по реда на чл. 78 от ЗКПО в посока увеличение със сума в размер на 188 811,39 лв. и в посока намаление със сума в размер на 176 931,94 лв. за данъчни периоди от 2014 г. до 2017 г.

След анализ на счетоводните документи и приложените хронологии на сметките от група 60 органите по приходите са установили, че [фирма] е осчетоводило неправилно като разход през 2016 г. и 2017 г. фактури, издадени от доставчици на жалбоподателя през предходни данъчни периоди, подробно описани по номер, дата и контрагент на стр. 12, стр. 18, от стр. 32 до стр. 35 и от стр. 47 до стр. 49 от РД. В тази връзка от ревизиращите органи е посочено, че с осчетоводяването на разходи по фактури, издадени през предишни данъчни периоди е нарушен счетоводният принцип за текущо начисляване, съгласно който приходите и разходите се начисляват текущо в момента на възникването им, независимо от момента на получаване на паричните средства. Тоест от страна на ревизираното лице са осчетоводени разходи през 2016 г., 2017 г. и 2018 г. в нарушение на изискванията на Закона за счетоводството /ЗСч/ и Н., поради което същите не се признават за данъчни цели през процесните данъчни периоди, когато са осчетоводени, а следва да се признаят през предходните такива. Така съгласно чл. 78 от ЗКПО органите по приходите са извършили преобразуване на декларирания от лицето счетоводен финансов резултат в посока намаление, както следва: през 2014 г. със сума в размер на 22 092,10 лв.; през 2015 г. със сума в

размер на 17 409,00 лв., през 2016 г. със сума в размер на 16 969,47 лв. и през 2017 г. със сума в размер на 461,37 лв.

Едновременно с горното декларираните от лицето счетоводни данъчни резултати са преобразувани и в посока увеличение през 2016 г. и 2017 г. – периодите, през които разходите са отчетени неправилно /съответно със суми в размер на 15 249,82 лв. през 2016 г. и със сума в размер на 39 061,57 лв. през 2017 г./.

На следващо място органите по приходите са извършили и преобразуване на счетоводния финансов резултат на лицето по реда на чл. 78 от ЗКПО, във връзка с неправилно осчетоводени приходи от отдаване под наем на автомобили, както следва:

- във връзка с ползването на МПС марка А., модел А8 с регистрационен номер С 8866 НМ – ревизиращите органи са установили, че процесният актив е отдаван под наем, за него са отчетени разходи за гориво и са начислявани амортизации през ревизираните данъчни периоди. Така съгласно издадените от [фирма] фактури и приложените документи /договори и анекси/ процесното МПС е ползвано от [фирма], считано от 28.02.2013 г. до 01.04.2016 г. Въпреки това за него не са отчетени приходи през 2014 г. и 2016 г., независимо, че за автомобила са начислявани амортизации през горесцитираните данъчни периоди. В тази връзка органите по приходите са посочили, че приходите от отдаване под наем на същия е следвало да бъдат отчетени регулярно през 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г., а не само през 2013 г. и 2015 г., както е извършено от лицето, поради което на основание чл. 78 от ЗКПО е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат на [фирма] в посока увеличение със сума в размер на 10 000,00 лв. за 2014 г. и със сума в размер на 3 000,00 лв. за 2016 г. Едновременно с това през 2015 г. е извършено и намаление на счетоводния финансов резултат на дружеството в посока намаление със сума в размер на 3 000,00 лв., кореспондираща с реализирания приход от актива, който е следвало да намери отражение в 2016 г.;

- във връзка с ползването на МПС марка Б., модел К., с регистрационен номер СА 1111 ТС – автомобилът е отдаван под наем, във връзка с което от страна на жалбоподателя са издадени фактури, подробно описани в констативната част на РД на стр. 22 и 23. След анализ на ангажираните доказателства ревизиращите са констатирани, че част от получените приходи от отдаването му под наем са осчетоводени неправилно в предходен данъчен период. В тази връзка от органите по приходите е

посочено, че през 2015 г. МПС е отдавано под наем на [фирма], за което е отчетен приход през този данъчен период в размер на 36 000,00 лв. Едновременно с това е посочено обаче, че част от така осчетоводения приход - в размер на 6 000,00 лв., се отнася за 2016 г., поради което на основание чл. 78 от ЗКПО със същата сума е преобразуван счетоводният финансов резултат на лицето в посока намаление през 2015 г. и в посока увеличение през 2016 г.

- във връзка с МПС марка Б., модел 120 Д, с регистрационен номер СА 4158 ХА – органите по приходите са констатирани, че съгласно базата данни на КАТ жалбоподателят е продал на 18.03.2015 г. процесния автомобил на Н. М. С. за сумата от 1 000,00 лв. Едновременно с това е установено, че от страна на [фирма] не е отчетен приход от извършената продажба и не е издадена фактура. Предвид гореизложеното счетоводният финансов резултат на жалбоподателя е преобразуван по реда на чл. 78 от ЗКПО в посока увеличение със сума в размер на 833,33 лв., представляваща неотчетения приход от продажбата на МПС, след приспадане на дължимия ДДС;

- във връзка с МПС марка М., модел М. 62 С с регистрационен номер СВ 9612 АА - процесният автомобил е отдаван под наем на [фирма], във връзка с което от страна на жалбоподателя е издадена фактура №[ЕГН]/30.01.2015 г. Предмет на същата е отдаване под наем на лекия автомобил за срок от 24 месеца за сумата от 126 000,00 лв. без ДДС. В тази връзка ревизиращите органи са констатирани, че част от получените приходи от отдаването под наем на МПС са осчетоводени неправилно в предходен данъчен период. Така от органите по приходите е посочено, че половината от осчетоводения приход в размер на 63 000,00 лв. се отнася за 2016 г., поради което на основание чл. 78 от ЗКПО със същата сума е преобразуван счетоводният финансов резултат на лицето в посока увеличение през 2016 г. В същото време органите по приходите са преобразували и декларирания от дружеството счетоводен финансов резултат за 2017 г. в посока намаление със сума в размер на 63 000,00 лв.

- във връзка с автомобил марка Б., модел М. с регистрационен номер СВ 111111 – установена е аналогична фактическа обстановка като при горесцитираните МПС. Така от ревизиращите е изтъкнато обстоятелството, че процесният автомобил е отдаван под наем на „Б. И.“ А. за срок от 24 месеца, считано от 01.04.2015 г. Във връзка с процесните доставки на услуги по наем на автомобила от страна на [фирма] е издадена една единствена фактура с №100/30.04.2015 г. и данъчна основа в размер на 72 000,00 лв., като така описаният приход е осчетоводен от

ревизираното лице единствено през 2015 г. През 2016 г. не са отчитани приходи от отдаване под наем на МПС, независимо, че част от заплатената сума касае именно данъчни периоди, попадащи в обхвата на процесната година. При така установената фактическа обстановка и на основание чл. 78 от ЗКПО органите по приходите са преобразували декларирания от дружеството счетоводен финансов резултат за 2016 г. в посока увеличение с неотчетените приходи в размер на 36 000,00 лв. Едновременно с горното е извършено и преобразуване на декларирания счетоводен финансов резултат на жалбоподателя през 2017 г. в посока намаление със сума в размер на 30 000,00 лв., представляваща осчетоводения приход от наем за периода по фактура №100/30.04.2015 г., касаеща наемни вноски за 2016 г.

- във връзка с МПС марка Б., модел 116 И, регистрационен номер СА 3279 ХВ – органите по приходите отново са констатирани, че процесният автомобил е отдаван под наем през ревизираните данъчни периоди, но част от генерираните приходи за него са намерили отражение в предходен данъчен период, а не в този, за който се отнасят. Така приходът от наем на горепосочения автомобил по договор от 01.09.2015 г. за срок 16 месеца с наемна месечна цена 1000 лв. е осчетоводен от жалбоподателя през 2015 г. съгласно издадената фактура №124/12.09.2015 г. За 2016 г. приходът в размер на 12 000,00 лв., съответстващ на съответния период от срока на договора, не е осчетоводен от жалбоподателя през периода, за който се отнася и следва да се признае. Предвид гореизложеното и на основание чл. 78 от ЗКПО декларираният от дружеството счетоводен финансов резултат за 2016 г. е преобразуван в посока увеличение с неотчетените приходи в размер 12 000,00 лв. Едновременно с горното през 2017 г. е коригиран декларирания от лицето финансов резултат в посока намаление със сума в размер на 12 000,00 лв., представляваща приход от отдаване под наем по фактура №193/30.06.2016 г., който се отнася за 2016 г., който е осчетоводен през 2017 г.;

- във връзка с МПС марка А., модел А8, с регистрационен номер С 1111 НХ – органите по приходите са констатирани, че процесният автомобил е продаден на 21.07.2017 г. на П. Е. Т. за сумата от 800,00 лв., като за извършената продажба не е издадена фактура и не е осчетоводен приход. В частта по ЗДДС ревизиращите органи са определили, че данъчната основа по доставката е в размер на 666,67 лв., която сума представлява и неотчетения приход по ЗКПО. Така на основание чл. 78 от ЗКПО е увеличен декларирания счетоводен финансов резултат на дружеството със сума в размер на 666,67 лв.

- през ревизираните данъчни периоди не е признато и извършеното от лицето преобразуване на финансовия му резултат по реда на чл. 54, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО със сумата на данъчните амортизации общо в размер на 105 801,40 лв.

Органите по приходите са констатирани, че през ревизираните данъчни периоди [фирма] е преобразувало счетоводния си финансов резултат по реда на чл. 54 от ЗКПО.

В тази връзка от жалбоподателя са изискани доказателства за осчетоводените разходи. След анализ на същите органите по приходите са констатирани основания за коригиране на начислените от жалбоподателя амортизации за следните ДМА:

- относно МПС марка А., модел А8 с регистрационен номер С 1111 НХ – ревизиращите органи са установили, че процесният автомобил е закупен от физическо лице на 31.01.2013 г. и от датата на придобиването му не са налице данни за извършване на последващи облагаеми доставки със същия или за използването му в икономическата дейност на предприятието. В същото време през ревизираните данъчни периоди за процесния актив са начислявани амортизации в размер на 750,00 лв. годишно и със същите суми е преобразуван счетоводният финансов резултат на дружеството в нарушение на разпоредбата на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО за 2014 г. и 2015 г. Едновременно с горното ревизиращият екип е извършил преобразуване на декларирания счетоводен финансов резултат на дружеството за 2017 г. в посока намаление с начислените данъчни амортизации за процесния актив в размер на 62,50 лв.

- аналогична фактическа обстановка е констатирана и относно МПС марка А., модел КУ 7 с регистрационен номер СВ 4664 АА – спорният автомобил е закупен от физическо лице на 18.03.2015 г. за сумата от 1 000,00 лв. Отново е констатирано, че не са налице данни за извършване на последващи облагаеми доставки със същия през ревизираните данъчни периоди или за използването му в икономическата дейност на лицето, поради което органите по приходите не са признали начислените от [фирма] данъчни амортизации и със същите е извършено преобразуване, както следва: през 2015 г. със сума в размер на 187,47 лв. в посока намаление; през 2016 г. със сума в размер на 249,96 лв. в посока намаление; през 2017 г. със сума в размер на 249,96 лв. в посока намаление и през 2018 г. със сума в размер на 187,47 лв. в посока намаление.

- относно МПС марка А., модел А8, с регистрационен номер С 8866 НМ –

органите по приходите са констатирани, че с процесния автомобил са извършвани последващи облагаеми доставки до м. 03.2016 г. Въпреки това от страна на [фирма] са отчитани разходи за амортизации до края на 2016 г., както и през 2017 г. и 2018 г. В тази връзка от ревизиращите органи е посочено, че за жалбоподателя не е изпълнена разпоредбата на чл. 54 от ЗКПО, поради което с начислените данъчни амортизации за процесните периоди се преобразува декларирания счетоводен финансов резултат в посока намаление, както следва: със сума в размер на 937,53 лв. за 2016 г.

- аналогична фактическа обстановка е констатирана и относно МПС марка Б., модел К. с регистрационен номер СА 1111 ТС – във връзка с процесния автомобил са генерирани приходи до 28.02.2016 г., а от страна на ревизираното лице са начислявани данъчни амортизации за същия, с които е преобразуван счетоводният финансов резултат и след тази дата. В тази връзка от ревизиращите е посочено, че е нарушена разпоредбата на чл. 54 от ЗКПО, поради което с начислените амортизации се преобразува декларирания счетоводен финансов резултат в посока намаление, както следва: със сума в размер на 4 166,70 лв. за 2016 г. и със сума в размер на 833,18 лв. за 2017 г.

- относно МПС марка Л., модел ЛС 600Х, с регистрационен номер СВ 3422 – процесният автомобил е закупен от ревизираното лице на 23.02.2016 г., а съгласно дадените писмени обяснения от [фирма] същият не носи икономическа изгода за дружеството от датата на придобиването му до 30.09.2018 г. /МПС се използва в дейността на дружеството от 01.10.2018 г./. В тази връзка органите по приходите са посочили, че начислените за същия актив данъчни амортизации не следва да бъдат признати за данъчни цели и със същите следва да се преобразува декларираният финансов резултат. Така на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО е намален счетоводният финансов резултат за 2016 г. със сума в размер на 5 000,00 лв., за 2017 г. със сума в размер на 6 000,00 лв. и със сума в размер на 4 500,00 лв. през 2018 г.;

- относно автомобил марка Б., модел М. с регистрационен номер СВ 111111 – установено е, че процесният актив се използва за дейността на дружеството до 31.03.2017 г. и след тази дата до края на ревизираните данъчни периоди /31.12.2018 г./ няма данни същият да носи икономическа изгода за жалбоподателя. Въпреки това за процесното МПС са начислявани амортизации и със същите са преобразувани счетоводните финансови резултати на [фирма] за 2017 г. и 2018 г. Предвид гореизложеното ревизиращият екип е приел, че от страна на

[фирма] са нарушени разпоредбите на чл. 54 от ЗКПО и с начислените амортизации е извършено преобразуване на декларирания от лицето счетоводен финансов резултат в посока намаление, както следва: със сума в размер на 25 004,43 лв. през 2017 г. и със сума в размер на 33 339,24 лв. през 2018 г.;

- относно МПС марка Порше, модел К., с регистрационен номер СВ 4077 КК – установено е, че процесният автомобил е закупен от [фирма] на 05.04.2017 г. и от датата на придобиването му до края на ревизираните данъчни периоди не носи икономическа изгода за ревизираното лице. В тази връзка органите по приходите са посочили, че извършеното от задълженото лице преобразуване на счетоводните финансови резултати с начислените данъчни амортизации за актива през 2017 г. и 2018 г. е в нарушение на разпоредбата на чл. 54 от ЗКПО, поради което със същите суми е извършена корекция от ревизиращите в посока намаление, както следва: със сума в размер на 8 966,64 лв. през 2017 г. и със сума в размер на 13 449,96 лв. през 2018 г.

Срещу така описаните констатации в РД от страна на [фирма] е подадено писмено възражение, прието с вх. №РвхК-896/08.06.2020 г., като към него са приложени и копия от документи, както следва: фактура №98/30.04.2015 г.; фактура №99/30.04.2015 г.; фактура №100/30.01.2015 г.; фактура №[ЕГН]/30.01.2015 г.; фактура №124/12.09.2015 г.; осчетоводявания по сметка 703 към гореописаните фактури; трудов договор на В. Д., сключен с [фирма] и пълномощно от управителя на [фирма] в полза на В. Д.; фактури, издадени от [фирма], придружени с касови бележки; уведомително писмо за начина на плащане към [фирма] и документи за разплащането по фактурите. Възражението е обсъдено от органите по приходите, като същото е прието за частично основателно. Така от страна на ревизиращите органи са кредитирани представените доказателства във връзка с доставките, фактурирани от [фирма], като в констатациите на РА с отчетените разходи за същите не е преобразуван счетоводния финансов резултат на дружеството в посока увеличение, както и правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от спорния доставчик е признато.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221719003564-092-001/29.05.2020 г. Срещу констатациите и направените с РД предложения за установяване на задължения от страна на ревизираното дружество е подадено възражение с вх. №53-00-1857/16.07.2020 г. След преценка и анализ на изложените от

ревизираното дружество аргументи органите по приходите са приели възражението за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221719003564-091-001/29.09.2020 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен на 29.09.2020 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК.

Процесната ревизия е първа за посочените периоди и видове задължения.

С РА са определени допълнителни задължения по ЗДДС над декларираните в общ размер на 29 469,78 лв. за данъчни периоди м. 01.2015 г., м. 03.2015 г., м. 07.2015 г., от м. 10.2015 г. до м. 12.2015 г., от м. 02.2016 г. до м. 10.2016 г., от м. 12.2016 г. до м. 03.2017 г., м. 05.2017 г., от м. 07.2017 г. до м. 02.2018 г., м. 04.2018 г., м. 05.2018 г., м. 07.2018 г., м. 08.2018 г., м. 10.2018 г., м. 11.2018 г. и от м. 01.2019 г. до м. 04.2019 г. и са начислени лихви за забава общо в размер на 10 040,86 лв., както и са определени допълнителни задължения за корпоративен данък над декларираните в размер на 11 043,37 лв. за данъчните периоди от 2014 г. до 2018 г., както и са начислени лихви за забава в размер на 2 696,95 лв.

При така издадената фактическа обстановка е издадено и процесното Решение, което потвърждава РА в обжалваната част.

По делото е изслушана и приета Съдебно-счетоводна експертиза. От заключението на вещото лице се установява, че от вписаните превозни средства са заведени като ДМА по счетоводна сметка 205 „Транспортни средства“ с инвентарни номера. Датата на придобиването/ въвеждане в експлоатация е и датата на осчетоводяване в счетоводните регистри. Лек автомобил марка Л. Р. Ровер с ДК [рег.номер на МПС] не е заведен като актив по сметка 205 „Транспортни средства“ и не включен в амортизационните планове по години. Автомобилът е закупен на лизинг, заведен е по дебита на сметка 625 „Финансови разходи за бъдещи периоди“ и кредита на сметка 159/2 „Други заеми и дългове“, с което е осчетоводено задължението към доставчика. От определението за ДМА дадено в СС 16 СС 16 „Дълготрайни материални активи“ е видно, че процесите превозни средства отговарят на изискванията за дълготрайни активи и е следвало да бъдат заведени като такива в счетоводството на дружеството, включително и МПС Л. Р. Ровер с ДК [рег.номер на МПС]

Ако превозното средство е било заведено като актив, за счетоводни цели се амортизира отчетната стойност в размер на 67 500 евро. За данъчни цели амортизируемата стойност не съдържа остатъчната стойност и е в размер на 47 250 евро, което се равнява на стойността на главницата на лизинговите вноски. При амортизируема стойност от легова равностойност на 47 250 евро в размер на 92 412,97лв., годишната амортизационна квота е в размер на 23 103,24лв., с месечна вноска в размер на 1 925,27лв. С тази сума се намалява финансовия резултат. Или сумата в размер на 47 250 евро за четири години намалява финансовия резултат и при начина, заведен в счетоводството на дружеството, което е главницата по лизинговия договор, и така също и чрез завеждането като актив, с амортизируема стойност 47 250 евро., заведено в данъчен амортизационен план, което се признава за данъчни цели.

Осчетоводяването на лихвите в дружеството е по дебита на сметка 621 „Разходи за лихви“, срещу кредитиране на сметка 401 „Доставчици“ и приключване на сметка 621 Разходи за лихви“ със сметка 123 „Печалба и загуби“, което е и начин на осчетоводяване и при условие, че автомобилът е заведен като актив, т.е няма разлика в начина на осчетоводяване на лихвите по договора за лизинг по начина, възприет в счетоводството на дружеството и ако автомобилът е заведен като актив.

След като разгледа и анализира осчетоводените приходи по сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“, експертизата констатира, че основният предмет на дружеството е реализиране на приходи от транспортна дейност и приходи от отдаване под наем на МПС е

№ по ред	година	общ размер приходи	приходи от транспортна дейност	% приходи от транспортна дейност
1	2	3	4	5
1	2014	216381,46	133381,4	61,64

2	2015	273311,14	94561,14	34,60
3	2016	140 534,04	140534,04	100,00
4	2017	277159,19	49909,19	18,01
5	2018	190666,66	28666,66	15,03

Експертизата е обобщила отговора на въпроса относно изчисляването на дължимия резултат по ЗКПО, като в годините, в които има изчисления по два варианта, е изчислила и данъчния финансов резултат по два варианта.

Таблица № 10

по ред	години	данъчен резултат	финансов дължим данък
1	2	34	5
1	2014	-70628,40	0
2	2015 1-ви вариант	75277,27	7527,73
3	2015-2-ри вариант	69277,27	6927,73
4	2016	87412,30	8741,23
5	2017 1-ви вариант	-98607,89	0

6	2017 2-ри вариант	-92295,55	0
7	2018 1-ви вариант	-26738,61	0
8	2018 2-ри вариант	-32711,82	0

Амортизируемите активи за процесния период са активите, които са отдавани под наем и носят икономическа изгода през процесния период. За период по-голям от 12 последователни месеца, през който не са експлоатирани е коригирана данъчната амортизация съгласно разпоредбите на ЗКПО. Експертизата е описала за всеки един актив през кой период е използван и каква е корекцията на данъчната амортизация, за кой период и каква сума е. Данните, във връзка с резултата са обобщени в нарочно изготвени две справки под формата на Таблица № 6 и 7, които касаят първи и втори вариант на непризнаване на амортизациите за данъчни цели. Посочените суми, по периоди и вид МПС не се признават за данъчни цели на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО.

След подробен преглед и анализ на договорите за наем, фактурите към контрагентите за наем, осчетоводяването на фактурите и отчитането на приходите, експертизата констатира, че процесите МПС са използвани за отдаване под наем.

При изслушано и прието допълнително заключение от вещото лице се установява, че при приетото съотношение на ползване 50 на 50 за лични и служебни цели на МПС Л. Р. Ровер, размерът на данъка добавена стойност, който не подлежи на приспадане във връзка с използването на МПС за лични нужди е разход, който се признава за данъчни цели - чл. 10, ал. 6 от ЗКПО, свързан с чл. 215а, ал. 2, т. 2 от ЗКПО. Размерът на данъка 50% за лични нужди е посочен в колона 9 от Таблица № 1. Експертизата е изчислила сумата на този разход по месеци и години. Тази сума участва при формиране на финансовия резултат за текущата година и в случая финансовият резултат за всяка година, в която е имало такива разходи се намалява със размера на ДДС, което е пропорционално на размера на ползването за лични нужди - 50%.

При приетото съотношение на ползване 50 на 50 за лични и служебни цели на МПС Л. Р. Ровер, регулирането се извършва при формиране на финансовия резултат, т.е., частта от ДДС, която е 50% във връзка с личното използване на процесното МПС е данъчно признат разход - разходите, свързани с експлоатация на превозни средства, които се

използват както за дейността, така и за лично ползване, се признават за данъчни цели и когато не е издаден пътен лист или друг подобен документ, когато при определяне на данъчната основа за облагане с данък върху разходите по чл. 204, ал. 1, т. 4 е приложена разпоредбата на чл. 215а, ал. 2, т. 2, т.е. общият размер на всички разходи, свързани с превозното средство, се умножи по 50 на сто. Така се определя данъчната основа за начисляване на данък върху разходите, който е във връзка с личното ползване на процесното МПС. С това се дава отговор и на въпроса, че наред с регулиране на финансовия резултат за годината се начислява и данък върху разходите, съгласно чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО.

Експертизата е извършила преизчисление на съответния финансов резултат по години, в които са отчетени тези разходи, по фактурите, издадени от [фирма] - от 2015г. до 2018г.

Във връзка с изчисляване на данък за довносяне и лихви върху невнесената главница по ЗКПО, както и за по-голяма прегледност на изложението, експертизата е изготвила нарочна справка под формата на Таблица № 2. В таблицата е обобщен данъчният финансов резултат по години, дължимият корпоративен данък, внесенят данък и авансови вноски от дружеството, надвнесения данък, период, за който се изчислява лихвата и лихвата за забава.

Таблица 2

№ по ред	ГОДИНИ	данъчен финансов резултат	ДЪЛЖИМ данък	внесен данък	авансови вноски	данък за довносяне (кол.4-кол.6) главница	надвнесен данък (кол.5-кол.4)	период	лихвата
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
2	2014	-70628,4	0						
3	20151-ви вариант	74314,24	7431,42	10436,25			3004,83		

4	2015-2-ри вариант	68314,24	6831,42	10436,25			3604,83		
5	2016	85301,56	8530,16		2500	6030,16		01,04,2017-29,09,2020	2140,88
6	20171-ви вариант	-10091,83	0						
7	2017 2-ри вариант	-94599,49	0						
8	20181-ви вариант	-29214,28	0						
9	2018 2-ри вариант	-35187,49	0						

След като прегледа вписаните в Таблица № 2 данни, експертната установи, че за 2016г. е дължим корпоративен данък в размер на 6 030,16лв., лихва в размер на 2 140.88лв. за периода 01.04.2017г. - 29.09.2020г. и надвнесен данък от внесения за 2015г. корпоративен годишен данък - колона 8, ред 3 и 4.от Таблица 2.

Жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е **НЕОСНОВАТЕЛНА**.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК, в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на

доказателствата към него, съответни на изискванията по чл. 117, ал. 1 и ал. 2 ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на дружеството по електронен път. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде възражение срещу РД.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл. 120, ал. 1 ДОПК предвид мотивите, изложени в него. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. По делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство спрямо жалбоподателя. ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис.

По отношение на приложението на материалния закон:

Съгласно чл. 6, ал.2, т. 3 от ЗДДС доставка на стока за целите на този закон се смята и фактическото предоставяне на стока по договор за лизинг, в който изрично е предвидено прехвърляне на правото на собственост върху стоката; тази разпоредба се прилага и когато в договора за лизинг е уговорена само опция за прехвърляне на собствеността върху стоката и сборът от дължимите вноски по договора за лизинг, с изключение на лихвата по чл. 46, ал. 1, т. 1, е идентичен с пазарната цена на стоката към датата на предоставянето.

По делото е установено, че на 05.08.2015 г. [фирма] е встъпило като „нов лизингополучател“ по Договор за финансов лизинг № 20150311/25.03.2015., сключен с [фирма], на мястото на [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Обект на ползване е лек автомобил марка Л., модел Р. Ровер с регистрационен номер СВ 7724 АС, като остатъчната стойност на същия актив при подписване на споразумението е 67 500,00 евро без ДДС, а остатъчната лизингова цена /сума на лизинговите вноски/ е 61 848,51 евро без ДДС. Констатирано е още, че горесцитираното МПС не е заведено в счетоводството на жалбоподателя като актив в сметка 205, същото не фигурира в амортизационните планове и за него не е

начислявана амортизация, нито са отчитани текущи разходи за гориво и други.

Разпоредбата на чл. 79, ал. 1 от ЗДДС регламентира правото на приспадане на данъчен кредит от регистрирано по ЗДДС лице, което изцяло, частично или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност, е приспаднало данъчен кредит за произведена, придобита или внесена от него стока, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоката начислява и дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит.

Това право не е безусловно, като според чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, не се приспада данъчен кредит, ако стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето.

В конкретния случай правният спор се свежда до това, дали правилно е приспаднал данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма]. За да е налице приспадане на данъчен кредит следва да се установи, дали процесният автомобил предмет на фактурите е използван за дейността на дружеството [фирма].

По делото не са налице данни лекият автомобил да е използван за дейност, свързана с дейността на дружеството. Правилни са изводите на ревизиращите органи, че издадените пътни листи не съдържат точен адрес на пристигане, както и час на заминаване и пристигане. Неоснователни са доводите на жалбоподателя, че автомобила е управляван от пълномощника В. Д.. От приложеното по делото пълномощно (пр. № 2, л.386) се установява, че В. Д. е упълномощен от управителя да представлява дружеството пред общински и държавни органи, но от съдържанието на самото пълномощно не може да се извлече директно упълномощаване за извършване на управление на конкретното МПС във връзка с дейността на дружеството.

Отделно от това остава не изяснено как е управлявано превозното средство на дълги маршрути, според пътните листове – 800, 1000, 1500 км. от лице назначено на трудов договор в друго дружество, макар и на непълнен работен ден. Не са налице и възнаграждения на лицето Д., както и да е назначен на трудов и граждански договор в [фирма]. От изложеното не се установява процесният автомобил да е използван във връзка с дейността на дружеството. Единствено упълномощаване от страна на управителя на дружеството не е достатъчно да се докажи този факт, поради което са правилни изводите на ревизиращите органи по

отношение на ЗДДС.

По отношение на преобразуването на финансовия резултат за 2015г., 2016г., 2017г., и 2018 г. по реда на ЗКПО:

Съгласно разпоредбата на чл. 26 т. 1 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, несвързани с дейността.

От събраните писмени доказателства по делото се установи, че изводите на органите по приходите са правилни и законосъобразни. Относно извършеното преобразуване на финансовия резултат със сумата в размер на 123 748, 78 лв., представляващи разходи за покупка на л.а. Л. Р. Ровер, от изложените по-горе констатации относно приложението на ЗДДС се установи, че превозното средство не е използвано за целите на извършване на дейност от дружеството, поради което правилно е извършено преобразуването.

По отношение на преобразуването на финансовия резултат по реда на чл. 54, ал.1 и ал. 2 от ЗКПО ревизиращите правилно са установили, че част от превозните средства, за които е начислявано амортизация не носят икономическа изгода на дружеството. Правилно е установено, че част от автомобилите не се използват (не носят икономическа изгода) и е приложил разпоредбата на чл. 59, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО. Начисляването на данъчни амортизации се преустановява, когато съответният актив временно не се използва (не носи икономическа изгода) през период, по-дълъг от дванадесет месеца, какъвто е и настоящия случай.

Относно преобразуването на резултата по реда на чл. 78 от ЗКПО действително неправилно е осчетоводен разход през 2016 и 2017 г. по фактури издадени на доставчици на жалбоподателя през предходни данъчни периоди. Съгласно Закона за счетоводството осчетоводяването на разходи се извършва в момента на възникването им, независимо от момента на получаването на паричните средства. Осчетоводени разходи за 2016 г., 2017 г. и 2018 г. са неправилно осчетоводени, поради което правилно не се признават за данъчни цели за цитираните периоди и законосъобразно е извършено преобразуването по реда на чл. 78 от ЗКПО в посока увеличение със сума в размер на 188 811,39 лв. и в посока намаление със сума в размер на 176 931,94 лв. за данъчни периоди от 2014 г. до 2017 г.

От изложеното по-горе се установява, че издаденият РА е законосъобразен, поради което жалбата следва да се отхвърли.

С оглед изхода на спора, претенцията на ответника по жалбата за

присъждане на разноски по делото е основателна. В чл. 161, ал. 1, изр. 2 от ДОПК е предвидено, че на ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата, поради което жалбоподателят [фирма] следва да бъде осъден да заплати на ответника по жалбата разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 2127, 52 лева, определено по реда на чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК във връзка с чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд – София-град, Трето отделение, 60-ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВРЛЯ жалбата на [фирма] ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], Х. Б. №49, ет. 2, чрез В. Ч., в качеството на представляващ, срещу Ревизионен акт №Р-22221719003564-091-001/29.09.2020 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 417/19.03.2021 г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, относно установения в размер на 11 043,37 лв. и лихви за забава в размер на 2 696,95 лв., в резултат на извършено преобразуване на декларираните финансови резултати за 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г. на различни правни основания по реда на Закона за корпоративно подоходно облагане (ЗКПО) и установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в общ размер на 29 469,78 лв. за данъчни периоди м. 01.2015 г., м. 03.2015 г., м. 07.2015 г., от м. 10.2015 г. до м. 12.2015 г., от м. 02.2016 г. до м. 10.2016 г., от м. 12.2016 г. до м. 03.2017 г., м. 05.2017 г., от м. 07.2017 г. до м. 02.2018 г., м. 04.2018 г., м. 05.2018 г., м. 07.2018 г., м. 08.2018 г., м. 10.2018 г., м. 11.2018 г. и от м. 01.2019 г. до м. 04.2019 г. и са начислени лихви за забава общо в размер на 10 040,86 лв.

ОСЪЖДА „Е. Л.“ Е. ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено

място], Х. Б. №49, ет. 2, чрез В. Ч., в качеството на представляващ да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. сумата от 2127, 52 лева /две хиляди сто двадесет и седем лева и петдесет и две стотинки/, представляваща направените по делото разноси за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в четиринадесетдневен срок от връчването му на страните.

СЪДИЯ: