

РЕШЕНИЕ

№ 1299

гр. София, 27.02.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,
в публично заседание на 25.01.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **6931** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).
Производството е образувано по жалба на „Дрийм Боутс“ ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], Район „В.“, в.з. „Киноцентъра III-та част“, [улица], представлявано от Н. П. Т. – Управител, чрез адвокат П. Ж. М., със съдебен адрес: [населено място], [улица], бизнес сграда „Престиж“, ет. 5, против Ревизионен акт /РА/ № Р-22221721005051-091-001/11.03.2022 г., издаден от М. А. К., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 826/31.05.2022 г., издадено от Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП [населено място], ЦУ при НАП/. Жалбоподателят оспорва РА в частта, относно установените му задължения:
- начислени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 14 441.51 лв. за данъчни периоди м. Май, м. Юни и м. Ю. 2021 г., вследствие на които е установен данък за довносяне в размер на 215.31 лв. при деклариран за възстановяване в размер на 14 656.82 лв.

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на издадения РА. Подателят ѝ намира, че фактическите констатации на органите по приходите не се подкрепят от събраните в хода на ревизията

доказателства. Подробни съображения в тази насока излага в жалбата. Претендира отмяната на РА. В съдебно заседание жалбоподателят редовно уведомен, не се явява, представлява се от адвокат А., която моли Съда да уважи депозираната жалба, като отмени оспорения ревизионен акт. Претендира сторените по делото разноски, за което представя списък.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен се представлява от юриконсулт И., която излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я остави без уважение, като остави в сила оспорения ревизионен акт. Претендира присъждане на юриконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директор на Дирекция ОДОП [населено място], ЦУ при НАП е връчено на управителя на дружеството на 01.06.2022 г. /л.14/. Жалбата е подадена до Съда чрез административния орган на 13.12.2021 г., видно от поставения върху същата вх. № 53-04-507/14.06.2022 г. /л.4/, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221721005051-020-001/03.09.2021 г., издадена от М. А. К., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на ревизия на „Дрийм Боутс“ ЕООД,[ЕИК] за следните видове задължения:

- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.05.2021 г. до 31.07.2022 г. Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на жалбоподателя по електронен път на 07.09.2021 г., като е определен срок за извършване на ревизията – до три месеца от връчване на заповедта. За ревизиращи органи са определени А. Л. И. – главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията и И. А. С. – главен инспектор по приходите /л.17-20/.

Заповедта за възлагане на ревизия е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221721005051-020-002/01.12.2021 г., издадена от М. А. К., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място]. Със ЗИЗВР е определено ревизията да завърши до 07.02.2022 г. ЗИЗВР е връчена по електронен път на 02.12.2021 г. /л.21-24/.

ЗВР е издадена като електронен документ, подписана с професионален КУКЕП от М. А. К., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], оправомощена като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.15-16/.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221721005051-092-001/17.02.2022 г., връчен на ревизираното лице по електронен

път на 17.02.2022 г. /л.25-36/. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от страна на ревизираното лице не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации.

Ревизионният акт, предмет на настоящето производство, с № Р-22221721005051-091-001/11.03.2022 г. е издаден от М. А. К., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], орган възложил ревизията и А. Л. И. – главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, връчен е на 11.03.2022 г. /л.37-42/.

С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. С оспорвания РА на дружеството са начислени допълнителни задължения по ЗДДС за в размер на 14 441.51 лв. за данъчни периоди 01.05.2021 г. до 31.07.2021 г., вследствие на които е установен данък за довносяне в размер на 215.31 лв. при деклариран за възстановяване в размер на 14 656.82 лв.

Същите произтичат от извършени корекции на декларираните резултати за данъчни периоди м. Май 2021 г., м. Юни 2021 г. и м. Ю. 2021 г., вследствие на начислен ДДС на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 вр. чл. 6, ал. 3, т. 1 от ЗДДС в размер на 14 441.51 лв. върху данъчна основа в размер на 70 207.54 лв. по осем фактури, издадени от „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД, ЕИК:[ЕИК], с предмет на доставките: „яхта/лодка, колесар, двигател и съответните аксесоари“.

Ревизията е първа за спорните периоди и видове задължения. На „Дрийм Боутс“ ЕООД не са извършвани предходни ревизии.

При ревизията е установено, че основната дейност на жалбоподателя през ревизирания период е покупко-продажба на моторни и ветроходни лодки и други плавателни съдове. Констатирано е, че през ревизирания период е закупена една лодка с колесар за предвижване и съответните аксесоари, които са заведени от страна на ревизираното лице в Счетоводна сметка 304 „Стоки“. Ревизираното лице не е извършвало продажба или отдаване на лодката под наем през ревизирания период. „Дрийм Боутс“ ЕООД е вписано в Търговски регистър, Агенция по вписвания, регистрирано по ЗДДС от 24.07.2020 г. Относно извършваната от него дейност е установено, че не са необходими лицензи, регистрации и разрешителни.

Установено е от справка в ИС на НАП, ПП С. „Справка актуално състояние на всички трудови договори“, че през ревизирания период /01.05.2021 г. – 31.07.2021 г./ ревизираното дружество няма регистрирани трудови договори. Собственикът на ревизираното дружество - Н. П. Т. е осигурен към „Марс Армор“ ООД, ЕИК:[ЕИК], на максимален осигурителен доход, на длъжност „Прокурисст“, назначен на длъжността с безсрочен трудов договор по чл. 67, ал. 1, т. 1 от КТ. От страна на „Марс Армор“ ООД са подадени Декларации обр. 1 и обр. 6, съгласно Наредба № Н-8/2005 г. По данни от Декларация обр. 1 за периода на ревизията са подадени данни, както следва: за м. Май 2021 г. са подадени 17 работни дни в осигуряване, за м. Юни 2021 г. са подадени 22 работни дни в осигуряване и за м. Ю. 2021 г. са подадени 22 работни дни в осигуряване. Дължимите осигурителни вноски за периода 01.05.2021 г. – 31.07.2021 г. са внесени.

В хода на проведената ревизия са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД/РА. С цел установяването на факти и обстоятелства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на дружеството и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на

ревизираното дружество са връчени следните искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22221721005051-040-001/03.09.2021 г., № Р-22221721005051-040-002/07.12.2021 г. и № Р-22221721005051-040-003/05.01.2022 г. От страна на ревизираното дружество в указания му 14-дневен срок са представени изисканите му документи и писмени обяснения с вх. № Р-22221721005051-ПРД-001-И/17.09.2021 г. до № Р-22221721005051-ПРД-004-И/17.09.2021 г., вх. № 53-06-9746*1/14.01.2021 г. и вх. № 53-06-9746*4/10.01.2022 г.

На 21.12.2021 г. до ревизираното лице е изготвена Покана по чл. 103 от ДОПК № Р-22221721005051-177-001/21.12.2021 г. В поканата е посочено, че в хода на ревизията са установени следните фактури, издадени на ревизираното лице като получател и по които от негова страна е упражнено право на данъчен кредит в пълен размер:

- Фактура № [ЕГН]/17.03.2021 г., с предмет: „Лодка, оборудване за лодка“, ДО 39 038.33 лв., с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД;
- Фактура № [ЕГН]/06.04.2021 г., с предмет: „Колесар“, ДО 3 291.67 лв., с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД;
- Фактура № [ЕГН]/01.05.2021 г., с предмет: „Аванс за доставка на двигател“, ДО 11 666.67 лв., с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД;
- Фактура № [ЕГН]/11.06.2021 г., с предмет: „Аванс за доставка на двигател“, ДО 5 000.00 лв., с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД;
- Фактура № [ЕГН]/07.07.2021 г., с предмет: „Доставка на двигател за лодка“, ДО 937.37 лв., с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД;
- Фактура № [ЕГН]/16.07.2021 г., с предмет: „Доставка на двигател за лодка“, ДО 12 273.50 лв., с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД.

Посочено е още, че е констатирано, че закупеното ремарке с рег. № 366M237, лодката с рег. № POL003U1, FRXDC96A06A121 и допълнително оборудване към нея са използвани за лични нужди. Акцентирано е, че доказателство за това е Застрахователна полица за малки плавателни съдове, гражданска отговорност № 1126210200000015/07.07.2021 г. за застрахован обект: D. POL003U1, с предназначение: Лично ползване и сертификат за отговорности при плаване в гръцки териториални води. Валидност на полицата една година от 07.07.2021 г. до 06.07.2022 г. Посочено е, че от страна на ревизираното лице въпреки, че са изискани, не са представени доказателства относно: договор за мястото на престой в Гърция, договор за реклама и периода на нейната активност на лодката с цел преотдаване под наем или бъдеща продажба на лодката и оборудването към нея. В тази връзка и с оглед установеното, ревизираното лице е уведомено, че е прието, че закупените стоки не са ползвани за независимата му икономическа дейност, тъй като същите съгласно чл. 6, ал. 3 от ЗДДС представляват доставки за лично ползване от собственика. В тази връзка на ревизираното лице е указано да извърши корекция в подадените дневници за покупки и СД по ЗДДС в м. Ю. 2021 г. и/или да извърши корекция по негова преценка в м. Декември 2021 г. Указано е на основание чл. 103, ал. 1 от ДОПК в 14-дневен срок от получаване на поканата, ревизираното лице да отстрани несъответствията, като подаде коригираща декларация и да внесе дължимите задължения /л.209-212/. Поканата е връчена на 21.12.2021 г. на посочения от дружеството електронен адрес. На 04.01.2022 г. в деловодството е входящ отговор по отправената покана по чл. 103 от ДОПК с вх. № 53-06-9746*2/04.01.2022 г., на

05.01.2022 г. е входиран нов отговор по поканата с вх. № 53-06-9746*3/05.01.2022 г. В първия отговор от 04.01.2022 г. от страна на ревизираното лице във връзка с поканата по чл. 103 от ДОПК е декларирано съгласие за извършване на доброволна корекция в м. Декември 2021 г. по посочените в поканата фактури /л.213/. С втория отговор от 05.01.2022 г. по поканата по чл. 103 от ДОПК, от страна на дружеството е заявено, че същото счита, че отговаря на всички законови изисквания и има право на приспадане на данъчен кредит за конкретната сделка, и в тази връзка не приема отправената покана по чл. 103 от ДОПК за извършване на доброволна корекция по посочените в същата фактури /л.214/.

В хода на ревизията на 30.11.2021 г. е извършена проверка на адреса на счетоводството на „Дрийм Боутс“ ЕООД, находящ се в [населено място], в сградата на дружеството „Марс Армор“ ООД, за което е съставен Протокол обр. КД73 серия АА № 1653199/30.11.2021 г. С вх. № 1653199/30.11.2021 г. са входираны документи при ревизията.

От страна на ревизиращите органи е установено, че през ревизирия период 01.05.2021 г. до 31.07.2021 г. от страна на ревизираното лице е ползван данъчен кредит по следните получени доставки, документирани със следните фактури:

- Фактура № [ЕГН]/15.05.2021 г., с предмет: „Мобилни услуги“, ДО 766.33 лв. с издател БТК ЕАД;

- Фактура № [ЕГН]/15.06.2021 г., с предмет: „Мобилни услуги“, ДО 10.18 лв. с издател БТК ЕАД;

- Фактура № [ЕГН]/17.03.2021 г., с предмет: „Лодка, оборудване за лодка“, ДО 39 038.33 лв., с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД;

- Фактура № [ЕГН]/06.04.2021 г., с предмет: „Колесар“, ДО 3 291.67 лв., с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД;

- Фактура № [ЕГН]/01.05.2021 г., с предмет: „Аванс за доставка на двигател“, ДО 11 666.67 лв., с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД;

- Фактура № [ЕГН]/21.05.2021 г., с предмет: „Аванс за доставка на двигател“, ДО 4 166.67 лв., с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД;

- Фактура № [ЕГН]/11.06.2021 г., с предмет: „Аванс за доставка на двигател“, ДО 5 000.00 лв., с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД;

- Фактура № [ЕГН]/07.07.2021 г., с предмет: „Доставка на двигател за лодка“, ДО 937.37 лв., с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД;

- Фактура № [ЕГН]/16.07.2021 г., с предмет: „Доставка на двигател за лодка“, ДО 273.50 лв., с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД.

- Фактура № [ЕГН]/26.07.2021 г., с предмет: „Сторно аванс за доставка на двигател“, ДО – 4 166.67 лв. лв., с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД.

- Фактура № [ЕГН]/30.06.2021 г., с предмет: „Наем на складови площи“, ДО 200.00 лв., с издател „Марс Армар“ ООД;

- Фактура № [ЕГН]/30.07.2021 г., с предмет: „Наем на складови площи“, ДО 100.00 лв., с издател „Марс Армар“ ООД.

Констатирано е, че основните дружества-доставчици на ревизираното лице за ревизирия период са: БТК ЕАД, „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД и „Марс Армар“ ООД.

Установено е, че в Дневник за покупки на ревизираното лице за данъчни периоди м. Май 2021 г., м. Юни 2021 г. и м. Ю. 2021 г. са отразени следните получени доставки относно „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД: Фактура № [ЕГН]/17.03.2021 г.; Фактура № [ЕГН]/06.04.2021 г.; Фактура № [ЕГН]/01.05.2021 г.; Фактура № [ЕГН]/21.05.2021

г.; Фактура № [ЕГН]/11.06.2021 г.; Фактура № [ЕГН]/07.07.2021 г.; Фактура № [ЕГН]/16.07.2021 г.; Фактура № [ЕГН]/26.07.2021 г.

Във връзка с фактурите, издадени от „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД от страна на ревизирания субект в изпълнение на връчените му в хода на ревизията ИПДПОЗЛ са представени: копия на осемте фактури, с издател „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД; Банкови извлечения за плащания; Счетоводни регистри, отчитащи осчетоводените получени доставки – група 60, група 30; Талон за ремарке на лек автомобил – „Ивотрайлерс АЛ601“, с рег. № 366М237, собственост на „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД; Договор за покупко-продажба на ремарке за лек автомобил - „Ивотрайлерс АЛ601“, сключен на 16.04.2021 г. между „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД – Продавач и „Дрийм Боутс“ ЕООД – Купувач, предмет: ремарке за лек автомобил „Ивотрайлерс АЛ601“, с продажна цена 3 950.00 лв., с договорка, че владението на собствеността се предава в деня на подписване на договора с подписване на приемо-предавателен протокол; Удостоверение за индивидуално одобряване на ново превозно средство № 022274/26.03.2021 г., с което съгласно чл. 70 от Наредба № 60/24.04.2009 г. превозното средство отговаря на изискванията на Допълнение № 3 към Част 1 на Приложение № 10 от Наредба № 60/24.04.2009 г. и може да получи постоянна регистрация без допълнително одобрение в Република България.

Във връзка с лодката са представени: Полски талон на лодка с рег. № POL0003U1, собственост на D. Vouts L., FRXD96A06A121, с мощност: 85.70 kw, дължина 5.80 м. и дата на регистрация 26.05.2021 г.; Застрахователна полица – малки плавателни съдове от ЗАД „Булстрад Виена Иншурънс Груп“ № 1126210200000015, със застрахован по същата „Дрийм Боутс“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес: [населено място], Голяма могила. Сроктът на застраховката е за срок: от 00:00 часа на 07.07.2021 . до 23:59 часа на 06.07.2022 г., със застрахован обект плавателен съд - D. POL0003U1, FRXD96A06A121, номер и дата на регистрирано свидетелство от МА: POL0003U1, тип и модел: P., година на строеж: 2021, двигател Yamaha 150 коня, 2021 година; Сертификат за отговорности при плаване в гръцки териториални води; Предназначение: Лично ползване; Брой екипаж: 1, с посочване какво включва застрахователното покритие – основно покритие Каско, минимално покритие: застрахователна сума – 23 952.00 евро и застрахователна премия – 287.42 евро, за дължимата сума от 487.42 евро е издадена дебитна нота за плащане по банка в размер на 953.31 лв. от 08.07.2021 г., с представено банково извлечение за платената сума от задълженото лице на 16.07.2021 г. в размер на 954.00 лв. с основание плащане по полица № 1126210200000015.

Относно представения полски талон от страна на ревизираното лице са представени писмени обяснения на 14.12.2021 г., съгласно които лодката не е била физически в Полша, поради което няма направени транспортни разходи до там и обратно. Регистрацията на лодката е извършена от посредническа фирма Bluewater Registration S. L., за която услуга има издадена фактура №[ЕИК]/25.05.2021 г. Посочено е, че тази фактура е получена в счетоводството на ревизираното лице към датата на представяне на писмените обяснения, и това причината за нейната липса в проверявания период. Плащането по тази фактура е извършено от лична кредитна карта на собственика.

От извършена справка в ИС „Контрол по подадени декларации“ е установено, че въпросната фактура е включена от страна на ревизираното

лице в Справка – декларация за м. Декември 2021 г.

На 30.11.2021 г. в хода на извършването на ревизия в счетоводството на дружеството в [населено място], [улица], сграда на „Марс Армор“ ООД е установено и документирано, че придобитото ремарке по талон се води на „ЛЗ Яхтен Магазин“ ООД и същото не е прехвърлено на „Дрийм Боутс“ ЕООД към дата 30.11.2021 г. В хода на проверката от ревизираното лице не са представени доказателства за извършена реклама с цел последваща продажба, установено е, че няма разходи за извършен транспорт на лодката до Гърция, нито са представени доказателства за домуване на лодката на територията на Гърция. От страна на ревизиращите органи е извършен оглед на лодката и ремаркетото, находящи се в склада на „Марс Армор“ ООД, и е констатирано, че лодката е в пълна цялост, преседява натоварена в ремаркетото/колесар. По справка за налични МПС е установено, че от страна на ревизираното лице не са декларирани налични МПС, такива не са установени и при проверка в ИС на НАП, ПП У..

В тази връзка е изискано от ревизираното лице да уточни какви действия са предприети за последваща продажба или отдаване под наем на лодката, включително доказателства за извършения транспорт на лодката до Гърция, и от негова страна на са представени следните доказателства и писмени обяснения: Декларирано е, че лодката е транспортирана до Гърция в периода от 10.07.2021 г. – 31.07.2021 г. за представянето и на потенциални клиенти. Транспортът е осъществен от собственика Н. Т. с колесара и автомобил „Порше Панамера“, с рег. [рег.номер на МПС], собственост на „Джи Ти Асетс“ ООД и отдаден под наем на дружеството „Марс Армор“ ООД. В тази връзка от ревизирания субект са приложени две фактури за този период за зареждане на гориво в Гърция. Посочено е, че няма издаден пътен лист, поради което зарежданията с гориво в Гърция са осчетоводени от дружеството „Марс Армор“ ООД като „несвързани с дейността“. Декларирано е, че лодката не е стояла на пристан, а на колесара и автомобила, като вечер е домувала в къщата на родителите на Н. Т. в Гърция, който по това време е пребивавал в същата къща, поради това няма разходи за командировка. За да бъде придвижена лодката и ремаркетото, от страна на Н. Т. /управител на ревизираното лице/, като служител на „Марс Армор“ ООД е ползван автомобил под наем на „Марс Армор“ ООД от друго дружество и в тази връзка от страна на ревизираното дружество не е представен договор за преотдаване на посочения автомобил под наем. Н. Т. /управител на ревизираното лице/ е назначен на трудово правоотношение в „Марс Армор“ ООД за ревизирания период.

В тази връзка с цел доказване на положен труд от „Марс Армор“ ООД са изискани информация и доказателства дали за периода от 01.05.2021 г. до 31.07.2021 г. Н. Т. е ползвал платен годишен отпуск, изискани са още и заповеди за командировки и отчети към тях. В отговор от „Марс Армор“ ООД е посочено, че от страна на Н. Т. са отработени пълни работни дни за м. Май, м. Юни и м. Ю. 2021 г., същият не е ползвал платен годишен отпуск, неплатен отпуск и отпуск по болест. Посочено е, че Н. Т. е ползвал командировка за четири дни през м. Юни 2021 г., но същата е била свързана с дейността на „Марс Армор“ ООД и не е в посока територията на Гърция.

Във връзка с установеното от страна на ревизиращите органи е изпратено искане до Столична дирекция на вътрешните работи при МВР, с което е изискано от компетентните органи да се предостави информация относно преминаване на граничните пропускателни пунктове на превозно средство – ремарке, с транзитен № 366M237 за периода от 01.05.2021 г. до 31.07.2021 г. В отговор от страна на СДВР е посочено, че преминаване на такова ремарке не е регистрирано от контролните органи.

Изпратено е също искане за обмен на информация до Агенция „Пътна инфраструктура“ /А./. В отговор от А. е представена справка за движението на ремарке с транзитен № 366M237 и лек автомобил „Порше Панамера“, рег. [рег.номер на МПС]. В справката е посочено, че не е установена информация за преминаване на ремарке с транзитен № 366M237 за посочения период. Установена е и е представена информация само и единствено за движението на лек автомобил „Порше Панамера“, рег. [рег.номер на МПС] – засичан в различни точки на Югозападна България, респективно с отразяване на няколко напускания на МПС от Република България в посока Гърция, подробно описани на стр.9-10 от РД.

След извършен анализ на представената информация относно осъществените пътувания от страна на приходната администрация е установено, че повечето от тях са извършвани в празнични дни и в дните от петък до неделя, поради което е направен извод, че същите не са свързани с дейността на дружеството, а за лични нужди. Акцентирано е, че от страна на ревизираното лице не са представени доказателства за договорени срещи с потенциални клиенти, респективно командировъчни и други разходи, платени такси за домуване на лодката на пристан, включително доказателства, че лодката е била превозвана до Гърция с оглед от потенциални клиенти. От представената застрахователна полица за гражданска отговорност и Каско на малки плавателни съдове от 07.07.2021 г. до 06.07.2022 г. е установено, че същата е сключена с цел лично ползване на плавателния съд.

С цел изясняване обстоятелствата относно извършена реклама с цел намиране на потенциални клиенти и с оглед предоставена Фактура № [ЕГН]/26.07.2021 г., издадена от „Резон“ ЕООД на дружеството е извършена насрещна проверка. В отговор на отправеното ИЗГДПОЗЛ, от страна на „Резон“ ЕООД са представени както следва: заверено копие на Фактура № [ЕГН]/26.07.2021 г.; Справка по хронология за Счетоводна сметка 411 „Клиенти“ за период м. Ю. 2021 г.; Справка с натрупване за период м. Ю. 2021 г. за Счетоводна сметка „Клиенти“; Платежно нареждане за извършеното от ревизираното лице плащане по Фактура № [ЕГН]/26.07.2021 г. От „Резон“ ЕООД е посочено, че не разполага със сключен договор във връзка с издадената фактура, същата е издадена след лично попълване на заявка от страна на потребителя, като дилър в сайта www.mobile.bg, свързано с приемане на общите условия за използване на платформата www.mobile.bg, публикувани в самия сайт. И е във връзка със зареждане на регистрирания акаунт на ревизираното дружество, за да има право същото да публикува обяви в сайта. Акаунтът е създаден на 26.07.2021 г. Към дата 11.01.2022 г. активните обяви в профила на ревизираното лице са две – <https://www.mobile.bg/627307681623184> и

<https://www.mobile.bg/21631881507460060>.

След извършена проверка в посочените сайтове, от страна на ревизиращите органи е установено, че обявите касаят лек автомобил „М.-В. G. 450 А./43 А.“ и надуваема лодка Z. MedLine 580 /N./, с дата на производство – Януари 2021 г., тип двигател – бензинов, брой двигатели – 1, мощност 150 конски сили, часове работа, дължина, ширина, материал, газене и цена 99 000.00 лв. Описани са и допълнителни екстри на лодката. Установено е, че обявата за лодката е редактирана в 14:20 часа на 04.11.2021 г., като е посочен телефон за връзка със собственика на „Дрийм Боутс“ ЕООД. От извършен преглед на снимковия материал в обявата е установено, че са публикувани осем снимки, на които се вижда автомобил, ремарке и лодка, заснети на морски пристан, както и снимка със заснета лодката на вода.

В тази връзка от страна на органите по приходите е прието, че обявата е фиктивна, предвид, че датата на създаване на акаунта е 26.07.2021 г., закупените стоки/лодка и аксесоари към нея, двигател и ремарке са през периода от м. Март 2021 г. до м. Ю. 2021 г., а публикуваната обява е по-късно – 04.11.2021 г. – в хода на провежданата спрямо „Дрийм Боутс“ ЕООД. Прието е, наличните данни за преглед на обявата 1 925 пъти, не са доказателство, че от страна на ревизираното лице са предприети действия за намиране на потенциални клиенти за продажба на лодката, предвид липсата на други доказателства за това.

В тази връзка е прието, че липсва посочен офис/магазин, в който закупената стока да е изложена с цел намиране на потенциални клиенти. От представения договор за наем на помещение, в които се съхраняват лодката и ремаркетото, представляващ производствено хале в сградата на „Марс Армор“ ООД в [населено място], е установено, че същото не е достъпно за външни лица. От страна на ревизиращите е посочено, че липсва предоставен договор за наем на автомобил, с който да е превозена лодката до територията на Гърция, както и доказателства за разходи за транспорт до Гърция, платени такси за домукване /предвид твърдението за домукване на лодката в семейната къща на управителя на ревизираното лице в Гърция/. Акцентирано е, че единственото предоставено доказателство за разход е застрахователна полица за малки плавателни съдове, с посочване в същата като причина/предназначение за застраховката на обекта – лично ползване. По отношение на рекламата в www.mobile.bg от 04.11.2021 г. е прието, че същата е направена 4 месеца по-късно от закупените стоки и аксесоари по лодката, предвид че същата е ползвана на територията на Република България в периода от 10.07.2021 г. до 31.07.2021 г.

При така установеното от страна на приходната администрация е прието, че надуваема лодка Z. MedLine 580 се използва за лични нужди. Приходните органи са се позовали на нормата на чл. 6, ал. 3, т. 1 от ЗДДС. В случая е установено, че ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 14 441.51 лв. по осем фактури, издадени от „Л3 Яхтен Магазин“ ООД, с предмет на доставките яхта/лодка, колесар, двигател и съответните аксесоари, с данъчна основа на придобитите стоки в общ размер на 72 207.54 лв.

С издадения РА № Р-22221721005051-091-001/11.03.2022 г. на

ревизираното лице на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 вр. чл. 6, ал. 3, т. 1 от ЗДДС е начислен ДДС в размер на 14 441.51 лв. върху данъчна основа в размер на 72 207.54 лв.

Недоволен от издадения РА, жалбоподателя го е оспорил по административен ред и с Решение № 826/31.05.2022 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], РА № РА № Р-22221721005051-091-001/11.03.2022 г. е потвърден в оспорената част по отношение на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2021 г. до 31.07.2021 г. /начислен ДДС в размер на 14 441.51 лв./ и е установен данък за възстановяване в размер на 215.31 лв., при деклариран от дружеството данък за възстановяване в размер на 14 656.82 лв.

Към датата на съдебното заседание, в което е даден ход по същество, от страна на ревизираното лице – жалбоподател са представени доказателства за продажба на лодка Z. MedLine 580.

В хода на съдебното производство е допусната съдебно-техническа експертиза, с вещо лице главен асистент д-р инж. М. Г. М., която е даде заключение по следната задача:

1. Като се вземат предвид приложимите за подобен вид превозни средства, технически стандарти, както и установеното външно състояние на лодката, да се даде заключение дали същата има характер на нова вещ?

От страна на вещото лице е установено въз основа на представените по делото документи, че придобитата през 2021 г. от страна на ревизираното лице на яхта/лодка Z. MedLine 580, колесар с рама № XB9AL601XAV166140, двигател Yamaha F150 DETX и съответните аксесоари, като всички имат характер на нова вещ.

Експертизата установява, че на 30.11.2021 г. в склад на „Марс Армор“ ООД, находящ се в [населено място], [улица], е извършен от служители на НАП оглед на лодка Z. MedLine 580 и колесар с рама № XB9AL601XAV166140, при който е направен снимков материал и е изготвен Протокол № 1653199/30.11.2021 г., приложени към делото. Констатирано е, че лодката е в пълна цялост и преседява натоварена на ремаркетото/колесар, като не са описани следи от експлоатация.

Към момента на изготвяне на експертизата процесната лодка е с нов собственик, като съгласно Договор за покупко-продажба от 14.07.2023 г., „Дрийм Боутс“ ЕООД продава на „Газ Транс Петролиум“ ЕООД, моторна лодка D. POL003U1, FRXDC96A06A121, с рег. № POL003U1, ведно с колесар/ремарке с рама № XB9AL601XAV166140. Цената на посочения договор е 80 000.00 лв. с включено ДДС и е в съответствие със състоянието, в което се намират към момента на продажбата лодката и колесара, заедно с всички принадлежности към тях. От страна на вещото лице е посочено, че към настоящия момент не може да бъде извършен оглед, с който да се установи дали процесната лодка до момента, в който е била собственост на „Дрийм Боутс“ ЕООД е имала характер на нова вещ.

Съгласно българското законодателство, всички плавателни съдове с дължина по-голяма от 4.57 м. /15 фута/ и двигател с мощност над 20 к.с. /15 kw/ подлежат задължително на регистрация. При първоначална регистрация

лодката задължително подлежи на преглед, като се издава контролен талон, неразделна част от Свидетелството за регистрация на лодката и е с валидност в зависимост от състоянието на плавателния съд от една до пет години. След изтичане на посочения в контролния талон срок, лодката подлежи задължително на подновителен преглед.

Вещото лице посочва, че в материалите по делото не са приложени протокол за извършен преглед и контролен талон на лодката, наличието на които е необходимо за експлоатацията и в териториалните води на Република България и Република Гърция. Експертизата установява от приложените материали, че не се наблюдават дефекти, възникнали в процес на експлоатация. В заключение от проведеня анализ е прието, че яхта/лодка Z. MedLine 580 има характер на нова вещ.

Съдът ще коментира приетото и неоспорено експертно заключение в хода на настоящето съдебно производство при излагане на правните си изводи.

При така установената фактическа обстановка, Съдът достигна до следните правни изводи:

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност.

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 от ДОПК, в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от 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 административно-производствените 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.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От представената по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място], следва изводът, ЗВР и последващата ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация – М. А. К. /л.15-16/.

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 от ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на лично на ревизираното лице. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде писмено възражение срещу РД, което ревизираното лице не е сторило.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл. 120, ал. 1 от ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. 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.

Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕУУ, електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 от ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в

съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл. 13, ал. 1 от ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент /ЕС/ № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал. 3 и ал. 4 от ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях „усъвършенстван електронен подпис“ означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а „квалифициран електронен подпис“ означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото от справка в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се обосновава извод за това, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

Според чл. 28, ал. 1 от ЗЕДЕУУ /в посочената редакция/, доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър /база данни/, в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл. 37, ал. 2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл. 28, ал. 3 от ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от публичния регистър <https://www.b-trust.org>, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от В-Т. О. СА QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес: <https://www.b-trust.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписалите го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА. От това се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и не е нищожен.

По приложението на материалния закон, Съдът намира следното:

В процесния случай не се спори, че през ревизирия период от страна на ревизираното лице е закупена лодка с колесар за придвижване на съответните аксесоари, заведени в Счетоводна сметка 304 „Стоки“. Не се спори между страните по делото, че към момента на придобиване на лодката, от страна на дружеството-жалбоподател е упражнено право на приспадане на данъчен кредит, както и че към момента на извършване на ревизията не е извършена последваща продажба или отдаване под наем на лодката. Не е спорно, че към датата на проведеното ОСЗ на 25.01.2024 г. лодката е продадена от ревизираното лице на „Газ Транс Петролиум“ ЕООД, съгласно Договор за покупко-продажба от 14.07.2023 г. за сумата от 80 000.00 лв. с включен ДДС, обстоятелство установено от доказателствата по делото и от приетата СТЕ.

Спорен в процесния случай е въпросът относно ползването на лодката за лични нужди и извършеното от приходната администрация начисляване на ДДС на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 вр. чл. 6, ал. 3, т. 1 от ЗДДС.

Нормата на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС определя, че доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик, ал. 3, т. 1 от същата норма определя, че а възмездна доставка на стока за целите на този закон се смята и отделянето или предоставянето на стоката за лично ползване или употреба на данъчно задълженото лице, на собственика, на неговите работници и

служители или по-общо за цели, различни от независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице, при условие че при производството, вноса или придобиването и е приспаднал данъчен кредит изцяло, частично или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност. Разпоредбата на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС определят, че регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като: 1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред; 2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период; 3. посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период и че данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем.

За да бъде начислен ДДС в случай, като настоящия, от страна на приходната администрация следва да бъде доказано безспорно, че от страна на ревизираното дружество стоката е предоставена за лични нужди на данъчно задълженото лице, собственика, работниците или служителите му или за цели, различни от икономическата му дейност.

От доказателствата по делото, включително от приетата по делото СТЕ се установява, че до датата на продажбата на процесната лодка, същата е имала характер на нова вещ, както и че от страна на дружеството-жалбоподател нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство са представени протокол за извършен преглед и контролен талон на лодката, чието наличие е необходимо за нейната експлоатация в териториалните води на Република България и Република Гърция. Както се установи по делото от представената ревизионна преписка, към момента на извършване на ревизията от страна на дружеството-жалбоподател не са представени доказателства за последваща продажба или отдаване под наема на лодката, нито са представени доказателства, удостоверяващи кореспонденция и/или срещи, огледи с потенциални купувачи на процесната лодка. Такива доказателства са представени едва в хода на съдебното производство, а именно: Предварителен договор за покупко-продажба на лодка от 08.08.2022 г., сключен с „Диригент БГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], както и протоколи за извършени огледи на лодката извън ревизирания период от дати 13.02.2022 г., 23.06.2022 г., 01.07.2022 г. /л.235-240/.

От страна на дружеството-жалбоподател нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство са представени доказателства за командировка, респективно други разходи, платени такси за домуване на лодката на пристан, включително доказателства за нейния превоз до Гърция с цел огледи от потенциални купувачи през ревизирания период – снимков материал; протоколи за оглед, съдържащи данни за дата на извършен оглед, имена на потенциалните купувачи, проявили интерес за процесната лодка. Дори да се приеме, че действително лодката е домувала в дома на родителите на управителя на ревизираното лице в Гърция, то в случая липсват категорични и безспорни доказателства за осъществяване превоза на

същата до Гърция. От страна на жалбоподателя се твърди, че процесната лодка е превозена до Гърция с ремарке за лодка с транзитни номера 366M237 /л.99,л.160/ и автомобил „Порше Панамера“, с рег. [рег.номер на МПС] . От представените по делото отговори от страна на А. и СДВР се установява, че с ремарке за лодка с транзитни номера 366M237 за периода от 01.05.2021 г. до 31.07.2021 г. не е преминавало ГКПП на Република България. От страна на А. е изпратена информация на 07.02.2022 г. до органите по приходите, съгласно която само автомобил „Порше Панамера“, с рег. [рег.номер на МПС] е с регистрирани движения до Република Гърция и Югозападна България. Отделно е единствено установено, че автомобил „Порше Панамера“, с рег. [рег.номер на МПС] , с прикачени ремарке с транзитни номера 366M237, е преминал през територията на страната в посока Гърция на следните дати – 07.07.2021 г., 23.07.2021 г. и 30.07.2021 г. – почивни дни, поради което изводите на органите по приходите за лично ползване на процесната лодка са правилни и законосъобразни. За тези дати липсват доказателства за извършен оглед на процесната лодка от потенциални купувачи в Гърция – протоколи за огледи, снимков материал. От страна на ревизираното лице е посочено, че автомобилът „Порше Панамера“, с рег. [рег.номер на МПС] е собственост на „Джи Ти Ассетс“ ООД, отдаден под наем на дружеството „Марс Армор“ ООД, за което единствено за този период са представени две фактури за зареждане на гориво в Гърция. Изрично е посочено, че няма пътен лист, отразяващ движението на лекия автомобил, и поради тази причина разходите за гориво, сторени в Гърция са осчетоводени от „Марс Армор“ ООД като „несвързани с дейността“. Липсват и не са представени нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство доказателства във връзка с изложените твърдения за превоза на процесната лодка до Гърция, а именно сключен договор за пренаемане на лекия автомобил между ревизираното лице и „Марс Армор“ ООД, предвид, че това дружество е основният наемател на Порше Панамера“, с рег. [рег.номер на МПС] , включително и доказателства за извършени разходи с този транспорт.

Друг съществен аргумент относно личното ползване на процесната лодка е и представената застрахователна полица за Гражданска отговорност и Каско на малки плавателни съдове с действие от дата 07.07.2021 г. до 06.07.2022 г., в която е посочено, че същата е сключена със застрахователното дружество с цел „лично ползване на плавателния съд“.

Обявата за продажба на процесната лодка, публикувана в сайта www.mobile.bg, Съдът счита за недостатъчно доказателство, което удостоверява действително, че от страна на ревизираното лице са предприети действия за продажбата на плавателния съд. Публикуваната обява в горепосочения сайт, респективно представените доказателства от собственика на сайта „Резон“ ООД, безспорно са недостатъчни доказателства за намерението на ревизираното лице за продажба на процесната лодка, и че същата през ревизирания период не е била обект на лично ползване. От събраните по делото доказателства се установи, че четири месеца след публикацията на обявата за продажба на процесната лодка, от страна на жалбоподателя са закупувани аксесоари за същата, водещи до извод за липса на намерение за продажбата и. И не на последно място процесната лодка е

обявена за продажба с публикуваната обява едва на 04.11.2021 г., в момента на провеждане на ревизията, и реално продадена с оглед установеното от СТЕ на 14.07.2023 г. на „Газ Транс Петролиум“ ЕООД. В СТЕ е посочено, че предвид липсата за невъзможност на извършване на оглед към датата на изготвяне на експертното заключение, не може категорично да се установи дали процесната лодка, собственост на ревизираното лице е имала характер на „нова вещ“. Изрично от страна на вещото лице е посочено, че нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство са представени протокол за извършен преглед на лодката и контролен талон, чието наличие е изискуемо за нейната експлоатация в териториалните води на Република България и Република Гърция. Въз основа на представените в хода на ревизията и в хода на съдебното производство документи и снимков материал, от страна на вещото лице е формиран извод за липса на дефекти, възникнали в процес на експлоатация на процесната лодка, поради което като заключение е прието, че същата има характеристиките на „нова вещ“.

Съдът, макар да счита експертното заключение като вярно и безпристрастно изготвено, приема, че същото не води до извод, че лодката не е използвана за лични цели на жалбоподателя. Това е така, защото заключението е изготвено без да извършен оглед на лодката, само единствено по документи, предоставени от страна на ревизираното лице и в тази връзка не може да се приеме за безспорно установено, че лодката има характер на „нова вещ“. Следователно приетото заключение по допуснатата СТЕ, преценено в съвкупност с останалите доказателства по делото, не следва да се кредитира, същото не може да се приеме като годно доказателствено средство, удостоверяващо, че лодката е представяна на потенциални купувачи в Република Гърция, и не е била предмет на лично ползване. В тази връзка следва да се има предвид, че Съдът, за да основе решението на приетото по делото експертно заключение, следва да извърши преценка по същество на същото с останалите доказателства за обстоятелствата от значение за спора, които се установяват или проверяват със заключението. Като доказателствено средство съдебната експертиза не се ползва с приоритет пред останалите доказателства, същата следва да се цени във връзка със същите. Заключение на съдебната експертиза се преценява съобразно всички доказателства по делото, неговата пълнота, яснота и обективност.

Съгласно същността и логиката на системата, въведена от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на ДДС за получени доставки на стоки и услуги, използвани от данъчно задълженото лице за последващи облагаеми доставки може да се приспадне. Независимо от това, обаче, когато стоките или услугите, придобити от данъчно задължено лице се използват за целите на сделки, които са освободени, или не попадат в обхвата на облагане с ДДС, не се начислява данък и не се приспада данъчен кредит /в този смисъл решение по делоii C-184/04 Uudenkaupungin kaupunki, т.24/. Когато стоки се използват както за стопанска дейност, така и за лични цели, данъчно задълженото лице разполага с избор за целите на ДДС /решение по дело C-434/03 C. and C.-Tijmens, т.23/: а/ да разпредели тези стоки изцяло към активите на неговата стопанска дейност; б/ да ги запази изцяло в личните

активи, като ги изключи от системата на ДДС или в/ да ги включи в своята стопанска дейност само до степен, до която те са използвани за целите на стопанската дейност.

В случай, че данъчно задълженото лице избере да разглежда като стопански актив дадена стока, използвана едновременно за стопанска дейност и лични цели, дължимият при придобиването на тази стока ДДС по принцип подлежи на незабавно приспадане. При наличието на тези условия, когато включена в стопанските активи стока дава право на пълно или частично приспадане на начисления данък за получената доставка, при употребата и за лични нужди на данъчно задълженото лице или за нуждите на неговия персонал, или по-общо за цели, различни от икономическата дейност на лицето, се приравнява на възмездна доставка на услуги, съгласно член 26, параграф 1 от Директивата за ДДС /в този смисъл решение по дело C. and C. Tjijmens, т.24 и т.25/.

Това данъчно третиране на личната употреба на стопанските активи на данъчно задължените лица е регламентирано и с Шестата директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 г. относно хармонизиране на законодателствата на държавите – членки относно данъците върху оборота. За да бъде предотвратено избягването на плащането на ДДС от страна на данъчно задължено лице, което може да приспадне ДДС при покупка на стоки, използвани за неговата стопанска дейност, когато то отстрани тези стоки от стопанската си дейност за лични цели и по такъв начин се възползва от неоснователни предимства в сравнение с редовния купувач, който купува стоки и плаща ДДС за тях, член 6, параграф 2 от Шестата директива предвижда, че „ползването на стоки, които са част от стопанските активи за лични нужди на данъчно задълженото лице или за нуждите на неговия персонал, или по-общо за цели, различни от икономическата дейност на лицето, когато дължимият за тези стоки ДДС подлежи изцяло или частично на приспадане“, се третира като възмездна доставка на услуги /в тази връзка дело C-230/94, Bundesfinanzhof, т.33 и дело C-20/91 г., De J., т.15/.

Аналогично е и данъчното третиране, въведено в ЗДДС, в сила от 1994 г., чрез което се премахва неоснователно данъчно предимство на данъчно задължените лица, приспаднали данъчен кредит, ползващи стопанските си активи за лична употреба, пред крайните потребители.

Следва да се има предвид, че безвъзмездните доставки по правило са извън обхвата на облагането с ДДС, съгласно чл. 2 от ЗДДС и чл. 2 от Директива 2006/112/ЕО. С оглед горепосоченото относно механизма на данъка и правото на данъчен кредит, облагането на безвъзмездните доставки е предвидено като изключение и в хипотезата на лично ползване/потребление има за цел да приравни по данъчни последици същото на крайно потребление, т.е, лицето, което консумира стоката или услугата за лични нужди следва да понесе данъчната тежест. Поради това като възмездни и облагаеми с ДДС следва да се третират само тези доставки на стоки за лично потребление от собственик/персонал, за които придобиването им е приспаднало данъчен кредит. Това е така както за основния актив, ползван за лични нужди /например недвижим имот или движима вещ – квази наем/, което следва и от буквалното тълкуване на разпоредбата на чл. 9, ал. 3, т. 1 от

ЗДДС, така и при включване в данъчната основа на услугата по ползването на преките разходи, свързани с нейното извършването и, като в случая се включват преките разходи само на стоките и услугите, за които е ползван данъчен кредит. Този извод следва пряко от логическото тълкуване на разпоредбите с оглед механизма на данъка и целта на облагането при лично потребление. В данъчната основа на доставката на безвъзмездна приравнена на възмездна услуга по предоставяне на вещь за ползване следва да бъдат включени само тези преки разходи, без начислен данък на данъчно задълженото лице, които се формират от разход за неговия собствен персонал – например част от работната заплата на шофьора на автомобила, ползван за лични нужди, или заплати на персонала, обслужващ яхтата или хотела. Това има за цел поставяне на крайните потребители в равнопоставено положение, доколкото, ако данъчно задължено лице предоставя тази услуга на трети лица, разходът за персонала по правило би формирал данъчната основа на доставките към тях. Липсва основание, обаче за включване в данъчната основа на безвъзмездните доставки на разходи, получени услуги от трети лица, за които не е приспаднал данъчен кредит, като например за застраховка.

Нормата на чл. 6, ал. 3, т. 1 от ЗДДС за възмездна доставка на стока за целите на ЗДДС се смята и: отделянето или предоставянето на стоката за лично ползване или употреба на данъчно задълженото лице, на собственика, не неговите работници и служители или за цели, различни от независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице, при условие, че при производството, вноса или придобиването и е приспаднал изцяло или частично данъчен кредит.

Съгласно чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС за възмездна доставка на услуга се смята и: предоставянето на услуга за личните нужди на данъчно задълженото лице, на собственика, на работниците и служителите или за цели, различни от независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице, при извършването на която се използва стока, при производството, вноса или придобиването, на която е приспаднал изцяло или частично данъчен кредит. Нормите на чл. 6, ал. 3, т. 1 и чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, транспонират нормите на чл. 16 и чл. 26 от Директива 2006/112/ЕО, консолидираща Шеста директива и директивите, които изменят същата. Освен нормите на чл. 6, ал. 3, т. 1 и чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, данъчното третиране на използването и отделянето на стоки за лични нужди се подчинява и на следните разпоредби от ЗДДС – чл. 17, ал. 1, чл. 21, ал. 1, чл. 25, ал. 3, т. 2 и т. 7 и ал. 6, чл. 27, ал. 1-2 и ал. 6, чл. 68 – чл. 72, чл. 73, чл. 73а, чл. 82, чл. 86, чл. 117 и чл. 124 и от ППЗДДС – чл. 12, чл. 53, ал. 3, чл. 80 и чл. 81.

Направените допълнения на нормите от ЗДДС, относими към данъчното третиране на използването и отделянето на стоки, които са стопански активи, за лични нужди, приети със ЗИД на ЗКПО, ДВ, бр.95/08.12.2015 г., реално не внасят изменения в данъчното третиране на тези хипотези. Внасят по-голяма яснота относно определянето на датата на данъчното събитие и определянето на данъчната основа в тези случаи.

В процесния случай приходната администрация е приела, че е налице хипотезата на чл. 6, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, съгласно която норма, за възмездна

доставка на стока се смята и предоставянето на стоката за лично ползване или употреба на данъчно задълженото физическо лице, на собственика, на неговите работници и служители или на трети лица и при условие, че при производството, вносът или придобиването ѝ е приспаднат изцяло или частично данъчен кредит. Тази доставка е облагаема, на основание чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, по нея възниква данъчно събитие съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, като възниква задължение за начисляване на данъка съгласно чл. 86 от ЗДДС върху данъчна основа определена съгласно чл. 27, ал. 1 от ЗДДС.

Съдът намира, че правилно от страна на ревизиращите органи въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства е прието, че са налице основанията за облагане, визирани в чл. 6, ал. 3, т. 1 от ЗДДС. Безспорно по делото въз основа на събраните доказателства, обсъдени поотделно и в съвкупност се установява, че процесната лодка е използвана за лични нужди. Както се акцентира по-горе в съдебния акт, не са представени и липсват категорични доказателства, удостоверяващи твърденията на жалбоподателя, че през ревизирания период действително лодката е била обект на огледи от потенциални купувачи в Република Гърция. Доколкото прилагането на нулевата ставка на данъка е поставено в зависимост от използването на лодката, то за прилагането на нулевата ставка от страна на ревизираното дружество следва категорично да се докаже, че лодката е използвана за търговска цел /продажба на потенциални клиенти от Република Гърция/, т.е за цели различни от спортни, развлекателни или лични нужди. Тежестта до обори констатациите на приходната администрация в случая е на дружеството-жалбоподател, като от страна на същото бъдат представени категорични доказателства, от които се установява, че процесната лодка не е била ползвана за лични нужди. Съдът е дал изрични указания с определенията за насрочване, че на жалбоподателя лежи доказателствената тежест за доказване на благоприятните за него факти, както и е налице в негова тежест да докаже, че са налице предпоставките за начисления му с оспорения ревизионен акт ДДС. Такива видно от приобщената по делото ревизионна преписка, включително и в хода на съдебното производство не са представени.

При така установеното и въз основа на събраните по делото доказателства, обсъдени поотделно и в съвкупност, Съдът намира, че оспореният РА в цялост е правилен и законосъобразен, поради което жалбата като неоснователна и недоказана следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора, заявената от ответника претенция само за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна. Общият материален интерес по делото е в размер на 14 441.51 лв. В тази връзка и на основание чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 699.73 лв. /хиляда шестстотин деветдесет и девет лева и 73 стотинки/.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 60-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалба на „Дрийм Боутс“ ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], Район“ „В.“, в.з. „Киноцентъра III-та част“, [улица], представлявано от Н. П. Т. – Управител, чрез адвокат П. Ж. М., със съдебен адрес: [населено място], [улица], бизнес сграда „Престиж“, ет. 5, против Ревизионен акт № Р-22221721005051-091-001/11.03.2022 г., издаден от М. А. К., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 826/31.05.2022 г., издадено от Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите.

ОСЪЖДА „Дрийм Боутс“ ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], Район“ „В.“, в.з. „Киноцентъра III-та част“, [улица], представлявано от Н. П. Т. – Управител, чрез адвокат П. Ж. М., със съдебен адрес: [населено място], [улица], да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 699.73 лв. /хиляда шестстотин деветдесет и девет лева и 73 стотинки/.

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

СЪДИЯ: