

# РЕШЕНИЕ

№ 7355

гр. София, 07.12.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,**  
в публично заседание на 09.11.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Николай Ангелов**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **8465** 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).  
Жалбоподателят [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1 чрез адв. Я. А. Х. оспорва Ревизионен акт /РА/ №Р-22221020005993-091-001/05.05.2021 г., поправен с Ревизионен акт №П-22221021079820-003-001/15.06.2021 г. за поправка на ревизионен акт /РАПРА/, издадени от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и М. К. М. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1072 /14.07.2021 г на и.д. Директор на ДДОДОП С., с който са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди м. 05.2018 г., м. 06.2018 г., м. 11.2018 г., м. 04.2020 г., м. 05.2020 г..

В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Искането до съда е за отмяна на акта и за присъждане на разноски.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – С., чрез представител по пълномощие, моли за отхвърляне на жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител и не взема становище в производството.

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221020005993-020-001/05.10.2020 г.,

връчена по електронен път на 19.10.2020 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместник на Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. /съгласно Заповед №РД-84-2200-953/01.10.2020 г. за заместване, издадена от директора на ТД на НАП С. и Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С./ е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за периодите от 01.04.2018 г. до 30.06.2018 г. и от 01.01.2020 г. до 30.06.2020 г. Определен е срок за извършване на ревизията до три месеца от връчване на ЗВР.

Със Заповед за изменение на заповедта за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221020005993-020-002/18.12.2020 г., ЗИЗВР

№Р-22221020005993-020-003/13.01.2021 г., ЗИЗВР

№Р-22221020005993-020-004/19.02.2021 г. е продължен срокът за извършване на ревизията до 19.03.2021 г. Със ЗИЗВР №Р-22221020005993-020-005/22.02.2021 г. е разширен обхвата на ревизията като е включено и определянето на задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 07.2018 г. до м. 11.2018 г. Всички ЗИЗВР са издадени от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020005993-092-001/08.04.2021 г., връчен по електронен път на 08.04.2021 г. Срещу констатациите на РД дружеството не е упражнило правото си да подаде писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221020005993-091-001/05.05.2021 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и М. К. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 10.05.2021 г.

С РАПРА са извършени корекции на данните в таблица 1 към РА, като са допуснати очевидни технически грешки и след извършено прихващане е определен данък за довносяне в размер на 13 179,20 лв. и лихви за забава в размер на 3 206,47 лв.

Като краен резултат от проведеното ревизионно производство с оспорвания РА на дружеството са установени допълнителни задължения общо в размер на 17 578,36 лв., в т.ч. ДДС в размер на 14 371,89 лв. и лихви за забава в размер на 3 206,47 лв.

В хода на ревизията е установено, че през ревизирания период [фирма] е извършвало упълномощено представителство на чуждестранни физически и юридически лица, търговско посредничество и комисионерски услуги, спомагащи основната дейност, както и услуги по организиране на счетоводно отчитане и съставяне на финансови отчети по реда на Закона за счетоводството /ЗСч./, счетоводни, данъчни и финансови консултации. В подадената за 2018 г. ГДД по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ е деклариран код на основна дейност 7022- „Консултантска дейност по стопанско и друго управление“. Упражнява дейност в наето помещение съгласно договор от 12.11.2013 г., сключен с [фирма] с ЕИК[ЕИК] /офис/ и находящо се в [населено място], [улица], вх. Г, ет. 1, ап. 6.

В хода на ревизионното производство с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства, са извършени 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, до [фирма] е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221020005993-040-001/19.10.2020 г., връчено по електронен път. В отговор, са представени изисканите доказателства, представляващи търговски и счетоводни документи, оборотни ведомости, справки, писмени обяснения, декларации и др.

С Протокол №Р-22221020005993-П.-001/22.01.2021 г. са приобщени документи, представени в хода на извършена проверка за прихващане и/или възстановяване на [фирма], сред които оборотни ведомости, инвентарна книга, фактури, банкови извлечения, договори за лизинг и др.

На основание чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 7101,68 лв. за лизингови вноски за лек автомобил М., с брой места 4+1.

От ревизираното лице е представен договор за финансов лизинг №182253130821/09.05.2018 г., сключен със [фирма] / [фирма] с ЕИК[ЕИК]/ за придобиване на лек автомобил с рег. [рег.номер на МПС] с брой места 4+1. Лекият автомобил е заведен по счетоводна сметка 207 „Транспортни средства“.

За ревизираните периоди м. 05.2018 г., м. 06.2018 г., м. 11.2018 г., м. 04.2020 г. и м. 05.2020 г. [фирма] е ползвало данъчен кредит за лизингови вноски, в т.ч. и за авансова лизингова вноска при сключване на договора, за такса управление и за такса регистрация общо в размер на 7101,68 лв.

Ревизиращите органи са се позовали на разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, съгласно която правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 от ЗДДС, когато е придобит или внесен мотоциклет или лек автомобил; както и когато стоките или услугите са предназначени за поддръжката, ремонта, подобрението и експлоатацията на мотоциклети и леките автомобили включително за резервни части, горивни и смазочни материали.

На основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС с РА е установен ДДС в размер на 5133,33 лв. за данъчен период м. 11.2018 г. Задълженията произтичат от допълнително начислен ДДС по фактури №430/09.11.2018 г. и №431/13.11.2018 г. с данъчна основа 30800,00 лв., издадени към физическото лице С. Т. С., във връзка с продажба на товарен автомобил Тойота Аурис, с рег. номер [рег.номер на МПС]. Във фактурите като основание за неначисляване на данъка е посочена разпоредбата на чл. 143 от ЗДДС.

Органите по приходите са приели, че при документиране на доставката на товарния автомобил не е спазено изискването за режим на облагане на маржа – стоки втора употреба/, поради което на основание чл. 86, ал. 1 във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, с РА допълнително е начислен ДДС в размер на 5133,33 лв.

Установено е, че ревизираното лице е придобило товарния автомобил по силата на Договор за финансов лизинг №162253119914/07.1.02016 г., сключен със [фирма]. Цената на придобиване на автомобила е 20010,12 лв. евро без ДДС, а цената на финансиране по договора е 14007,08 лв. евро. Към договора е приложен и погасителен план за дължимите лизингови вноски. Ревизираното лице е включвало фактурите в дневниците си за покупки и е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит по тях. В хода на ревизията е констатирано, че придобитият автомобил е заведен като

актив на дружеството по сметка 207 „Транспортни средства“.

Същият автомобил впоследствие е продаден, като за продажбата са издадени фактури №430/09.11.2018 г. и №431/13.11.2018 г. с данъчна основа 30800,00 лв., без начислен данък, с вписано в документа основание за неначисляване – чл. 143 от ЗДДС, касаещ специалния ред на облагане на маржа на цената на доставката на стоки втора употреба.

Ревизиращите органи са приели, че е извършената облагаема доставка по смисъла на чл. 12 от ЗДДС, като данъчното събитие по общото правило на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена. На тази дата данъкът става изискуем за облагаемата доставка и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли /по аргумент от чл. 25, ал. 6 от ЗДДС/. Цитирани са нормата на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, съгласно който начисляването на данъка става чрез издаването на данъчен документ, в който данъкът е посочен на отделен ред, размерът на данъка се включи при определяне на резултата по ЗДДС за периода в справката-декларация и се посочи в дневника за продажби за периода. Предвид факта, че в издадената фактура от дружеството не е начислен ДДС, с РА е начислен ДДС в размер на 5133,33 лв. за м. 11.2018 г. Прието е, че съгласно чл. 67, ал. 2 от ЗДДС данъкът е включен в договорената цена.

Ревизионният акт е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба вх. № 53-06-1306/21.05.2021 г. по описа на ТД НАП- С.. ,т.е в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. След пълното комплектуване жалбата с ревизионната преписка е депозирана у решаващия орган на 26.05.2021 г.

С решение № 1072/ 14.07.2021 г. директорът на Дирекция „ОДОП” е потвърдил обжалвания пред него РА за данъчни периоди м.05.2018,м.06.2018,м.11.2018 и м.04 и 05.2020г.Потвърдителен диспозитив е наличен и за начислените лихви за забава в данъчни периоди м.07.2018,м.08.2018 и м.09.2018,но доколкото в жалбата пред съда доводи за незаконосъобразност в тази част на РА не са изложени,то и оспорване по отношение на лихвите/ 92.07лв/ РА е влязъл в сила.РА е отменен от ДДОДОП в частта на установените задължения за м. 06.2020г,поради което не е предмет в тази част на съдебен контрол.

По делото страните не спорят по изложената в ревизионния доклад и ревизионния акт фактическа обстановка. Спорът пред настоящата инстанция най вече се свежда до въпроса за прилагането на правната норма на чл.70 ал.1 т.4 и 5 във вр. ал.2 от ЗДДС във вр. чл.149 от ЗДвП,както и на чл.143 от ЗДДС.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119,ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса/стр.368-372/. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където за подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа.

Няма спор между страните,че с договор за финансов лизинг №182253130821/09.05.2018 г., сключен със [фирма] / [фирма] с ЕИК[ЕИК]/ жалбоподателят е придобил на лек автомобил с рег. [рег.номер на МПС] с брой места 4+1. Лекият автомобил е заведен по счетоводна сметка 207 „Транспортни средства“.

За ревизираните периоди м. 05.2018 г., м. 06.2018 г., м. 11.2018 г., м. 04.2020 г. и м.

05.2020 г. [фирма] е ползвало данъчен кредит за лизингови вноски, в т.ч. и за авансова лизингова вноска при сключване на договора, за такса управление и за такса регистрация общо в размер на 7101,68 лв..

Съгласно чл.70 ал.1 т.4 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато е придобит, внесен или е нает мотоциклет или лек автомобил; Ал.2 на чл.70 от ЗДДС пък гласи, че алинея 1, т. 4 и 5 не се прилагат, когато: 1. превозните средства по ал. 1, т. 4 се използват единствено за транспортни и охранителни услуги, таксиметрови превози, отдаване под наем, куриерски услуги или подготовка на водачи на моторни превозни средства, включително при последващата им продажба; Спорът в случая е правен и касае отговора на въпроса, дали закупеният от [фирма] / [фирма] с ЕИК[ЕИК]/ от страна на О. Ю. Балканс Бизнес ЕУ лек автомобил М. би могъл да послужи за упражняване на право на данъчен кредит. В тази насока съгласно решение № 15733/30,11,2011 по адм. Дело №2972/2011г на ВАС VIII отд., щом става дума за дълготраен материален актив на дружеството-ревизирано лице/не е спорно заприходяването на товарния автомобил като ДМА/, чийто полезен срок на експлоатация е поне 5 години, необхванати от ревизирания период, този актив може да бъде използван за последващи облагаеми доставки, дори да не е доказано използването му за такива в ревизирания период/а както бе посочено по горе след придобиването на автомобила и извън ревизирания период същият се използва като транспортно средство ,свързано с предмета на доставки на дружеството-автомобилът се използвал за командировки на управителя на дружеството за осъществяване на търговската дейност на дружеството видно от представените пътни листове и пътна книжка на автомобила/ стр.268-271/,удостоверяващи активни пътувания още повече, че обслужвайки стопанската дейност на ревизираното лице този актив участва косвено в облагаемия оборот.

Както е постановил в свое решение от 16.12.2012 г. по дело С-118/11 СЕС:

т.57 " Придобиването на стоката от данъчнозадълженото лице в това му качество е определящо за прилагането на системата на ДДС и следователно — на механизма на приспадане. Използването на стоката или намерението за нейното използване определят само обхвата на първоначалното приспадане, на което данъчнозадълженото лице има право (вж. в този смисъл Решение от 11 юли 1991 г. по дело Lennartz, С-97/90, R., стр. I-3795, точка 15);

т.63 "Ако става дума за дълготраен актив, данъчнозадълженото лице, което го включва изцяло в имуществото на своето предприятие, има право на незабавно приспадане на ДДС (вж. в този смисъл Решение по дело С. и С.-Tijmens, посочено по-горе, точка 24, както и цитираната съдебна практика)".

Със заприходяване на автомобила в счетоводните регистри като ДМА, безспорно се установява и намерението на дружеството да използва автомобила за икономическата дейност на дружеството, която неминуемо е свързана със посещения на място с оглед осъществяване на търговската дейност на дружеството и свързаните с това командировки и пътувания.Налице са данни за активно използване на автомобила с оглед обстоятелството,че жалбоподателят има клиенти в Гърция и пътува редовно там,а също така се използва и за посещения по служебни цели при посещенията на други институции и банки /решение № 12656/02,10,2013г по адм. дело № 2057/2013г на ВАС,а също така и решение № 14675/30,11,2017г на ВАС по адм. дело №

12559/2016г 8-мо отд./,поради което и установените доставки са неразривно свързани с дейността на дружеството и използването на автомобила по предназначение за реализиране на счетоводни услуги,поради което и за тях са налице предпоставките за упражняване на данъчен кредит.В тази насока следва да намери приложение разпоредбата на чл.70 ал.2 т.1 от ЗДДС,а не чл.70 ал.1 т.4 от ЗДДС и на жалбоподателя следва да се признае правото на данъчен кредит.

Неправилно органите по приходите са се позовали на §1 т.18 от ДР на ЗДДС.В случая процесния автомобил е закупен в България от дружество-официален представител на марката за България/решение № 189/08,01,2014г по адм. дело 5494/2013г на ВАС/. Изпълнено е изискването на чл.69 ал.1 ЗДДС стоката да се използва за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки и не е имало основание за отказ на данъчен кредит в случая. Това води до извода,че за оспорващото дружество е възникнало правото на данъчен кредит по фактурите ,издадени от Сожелиз –България Е..

Досежно втория спорен пункт от РА- приложението на чл.143 от ЗДДС- също няма спор по фактите- На основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС с РА е установен ДДС в размер на 5133,33 лв. за данъчен период м. 11.2018 г. Задълженията произтичат от допълнително начислен ДДС по фактури №430/09.11.2018 г. и №431/13.11.2018 г. с данъчна основа 30800,00 лв., издадени към физическото лице С. Т. С., във връзка с продажба на товарен автомобил Тойота Аурус, с рег. номер [рег.номер на МПС] . Във фактурите като основание за неначисляване на данъка е посочена разпоредбата на чл. 143 от ЗДДС.

Органите по приходите са приели, че при документиране на доставката на товарния автомобил не е спазено изискването за режим на облагане на маржа – стоки втора употреба/, поради което на основание чл. 86, ал. 1 във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, с РА допълнително е начислен ДДС в размер на 5133,33 лв.

Установено е, че ревизираното лице е придобило товарния автомобил по силата на Договор за финансов лизинг №162253119914/07.1.02016 г., сключен със [фирма]. Цената на придобиване на автомобила е 20010,12 лв. евро без ДДС, а цената на финансиране по договора е 14007,08 лв. евро. Към договора е приложен и погасителен план за дължимите лизингови вноски. Ревизираното лице е включвало фактурите в дневниците си за покупки и е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит по тях. В хода на ревизията е констатирано, че придобитият автомобил е заведен като актив на дружеството по сметка 207 „Транспортни средства“.

Според съда в рамките на ревизионното производство не е изследван безспорния факт,че на 13.08.2018г/ стр.39/ от страна на Ю. Балканс Бизнес ЕУ Е. е подадено уведомление по чл.143 ал.3 от ЗДДС ,с което жалбоподателят е уведомил НАП за упражняване на правото си на избор по реда на чл.143 от ЗДДС.Така към ноември 2018г,когато е извършена сделката с товарния автомобил Тойота Аурус,жалбоподателят е бил регистриран като дилър на стоки втора употреба,поради което и правилно е посочил във фактурите з а продажба чл.143 от ЗДДС като основание за неначисляване на данъка. Цитираните разпоредби на чл.151 ал.1 вр. Чл.147 ал.5 от ЗДДС са тълкувани неправилно от решаващия административен орган.Първата норма създава правна възможност на лицето,което е подало уведомление,че ще бъде дилър да прилага общия ред за облагане на доставките по закона на стоките втора

употреба, а не задължение както считат органите по приходи, обвързано със забрана във фактурата да се отбелязва текста "чл.143 от ЗДДС". Втората разпоредба пък отрича правото на приспадане на данъчен кредит за получени или внесени от него стоки, за които прилага специалния ред на облагане на маржа. Действително жалбоподателят е упражнил подобно право към момента на покупката на товарния автомобил, заприходен като материален актив в дружеството, но това обстоятелство е било през 2016г, а не през ноември 2018г, когато е извършил продажбата на автомобила вече втора употреба, т.е. идеята на законодателя е да се ограничи правото на приспадане само спрямо доставката, която е обективирана с фактура, в която се прилага специалния ред на облагане. В случая на продажба на автомобила на физическо лице като разглежданата в случая, което не е регистрирано по ЗДДС нито жалбоподателят, нито купувачът упражнява право на данъчен кредит за тази доставка. Ето защо и липсват основанията за приложението на чл.86 ал.1 от ЗДДС за начисляване на ДДС по процесната доставка. Ето защо и в тази част РА е незаконосъобразен и следва да се отмени.

Съобразно чл. 161, ал. 1 от ДОПК и при направено искане за това на жалбоподателя ще следва да се присъдят разноските в размер на 1814 лв съгласно представения списък с разноските по чл.80 от ГПК. Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по оспорването на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1 чрез адв.Я. А. Х., в качеството на упълномощено лице, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221020005993-091-001/05.05.2021 г., поправен с Ревизионен акт №П-22221021079820-003-001/15.06.2021 г. за поправка на ревизионен акт /РАПРА/, потвърден с решение № 1072 /14.07.2021г на и.д. Директор на ДДОДОП С., с който са установени задължения по **Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/** за данъчни периоди м. 05.2018 г., м. 06.2018 г., м. 11.2018 г., м. 04.2020 г., м. 05.2020 г..

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1 чрез адв.Я. А. Х. разноски в размер на 1814 лв.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: