

РЕШЕНИЕ

№ 366

гр. София, 21.01.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,
в публично заседание на 09.12.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **11294** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

20

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. 3, ап. 14, чрез адв. П. М. оспорва Ревизионен акт /РА/ № Р-22221018006643-091-001 от 14.04.2020 г., потвърден в обжалваната част от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с Решение № 1085/13.07.2020г., поправено с Решение за поправка на очевадна фактическа грешка № 1170/30.07.2020 г.

В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Излагат се подробни доводи в тази насока. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. М., която моли съда да уважи жалбата по съображения, изложени в нея. Представя писмена защита и претендира направените по делото разноски, за които представя списък.

Ответникът – Директорът на Дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован чрез юрк. В. намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на претендираното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение.

СГП - редовно призована, не изпраща представител.

Административен съд София – град, трето отделение, 60-и състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221018006643-020- 001/05.11.2018 г., връчена по електронен път на 15.11.2018 г., изменена със Заповеди №Р-22221018006643-020-002/14.02.2019 г. и №Р-22221018006643-020-003/15.03.2019 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството за корпоративен данък /КД/ по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 2012 г. до 2013 г. и за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от 01.12.2012 г. до 31.12.2017 г. Заповедите са издадени от М. С. Х., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Срокът за извършване на ревизията е до 15.04.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221018006643-092-001/05.09.2019 г., срещу който в срока и по реда на чл. 117 от ДОПК е подадено възражение вх. №53-00-2821#1/08.11.2019 г. Същото е разгледано от органите по приходите по същество и е прието за частично основателно в частта на установения данъчен финансов резултат и КД за 2017 г. С РА е извършена корекция в тази част, а в останалата част жалбата е приета за неоснователна.

Ревизията приключва с РА №Р-22221018006643-091-001/14.04.2020 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 22.04.2020 г.

Установено е, че през ревизирания период дружеството е извършвало комунални услуги по сметосъбиране, сметоизвозване, лятно и зимно улично почистване и миене на териториите за обществено ползване на територията на общини В., А. и П., както и на множество предприятия и юридически лица. Има регистриран клон на дружеството в [населено място] и офис в [населено място]. Освен това, такива услуги предоставя и на големи търговски вериги. Освен това е отдавало недвижими имоти под наем. Дружеството разполага с наети недвижими имоти, свързани с осъществяваната дейност, както и лица наети по трудови правоотношения. Разполага с Регистрационен документ по чл. 78 от Закона за устройство на територията /ЗУО/, във връзка с чл. 35, ал. 3 и 5 от ЗУО №12-РД-859-00, изменен и допълнен с Решение №12-РД-859-02/03.02.2015 г. на Директора на РИОСВ - С.. Отчетността е заведена съгласно изискванията на Закона за счетоводството /ЗСч/, нарушения не са установени.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221018006643-040-001/13.11.2018 г.

С писмо от 29.11.2018 г. са представени писмени обяснения, оборотни ведомости, Справки обр. Сд-41 до Сд-45, договори за доставка на стоки и услуги, договори за възлагане по обществени поръчки счетоводни документи и регистри, движение на изискани счетоводни сметки. На 08.01.2019 г. допълнително са представени договори, движение на счетоводни сметки и справки и др.

С Протокол №1224298/06.12.2018 г. е документирано посещение в офиса на

дружеството, находящ се в [населено място], [улица], ет. 3 , ап. 14, при което са предоставени за преглед всички първични и вторични счетоводни документи и регистри, отчети, справки. Проверени са всички договори за доставки на стоки и услуги, по които дружеството е получател и доставчик, отчетите и план-програмите за сметосъбиране и сметоизвозване на отпадъци, пътни листи, електронни тахографи, графици за проверители, заповеди за разходна норма на МПС и др.

Относно установеното по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ органите по приходите са установили следното:

В хода на ревизията е установено, че дружеството е ползвало МПС както за служебни, така и за лични нужди с посочени данни, както следва:

- БМВ Х 5Х 40d С., придобит чрез покупка през м. 03.2014 г., стойност на придобиване 133 712,51 лв. и ползван данъчен кредит /ДК/ в размер на 26 530,26 лв., както и разходи за изхабяване, ремонт и експлоатация, вкл. наемна цена - 52 236,70 лв. и ползван ДК в размер на 1 278,33 лв. - ползвано от управителя П. Б. за управление и контрол, и за лични нужди;

- БМВ Х 3Х 20d С., придобит чрез покупка през м. 08.2014 г., стойност на придобиване 67 905,70 лв. и ползван ДК в размер на 13 460,00 лв., както и разходи за изхабяване, ремонт и експлоатация, вкл. наемна цена - 25 016,45 лв. и ползван ДК в размер на 507,03 лв. - ползван от Н. Б. - юрист за управление и контрол, и за лични нужди;

- БМВ Х 3Х 20d С., придобит чрез лизинг през м. 11.2016 г., стойност на придобиване 78 626,92 лв. и ползван ДК в размер на 15 725,38 лв., както и разходи за изхабяване, ремонт и експлоатация, вкл. наемна цена - 31 327,78 лв. и ползван ДК в размер на 816,88 лв. - ползван от управителя Н. Д. за управление и контрол, и за лични нужди;

- Мотоциклет Я., придобит чрез покупка през м. 08.2017 г., стойност на придобиване 5 980,49 лв. и ползван ДК в размер на 531,66 лв., както и разходи за изхабяване, ремонт и експлоатация в размер на 1 121,31 лв. /без ДК/ - ползван от П. Б. за управление и контрол, както и за лични нужди.

Органите по приходите са посочили, че процесите МПС са използвани както за служебни така и за лични цели, като ревизираното лице е отчело разходи за покупка на гориво, резервни части и е упражнило право на данъчен кредит за гориво и резервни части, като се посочили, че първоначално от дружеството е възприет принцип непризнаването на правото на данъчен кредит на покупките на гориво и резервни части да е 50 % от стойността на начисления ДДС в съответната фактура. В следствие с Решение на Съвета на директорите е взето решение за намаляване на процента на непризнатите разходи за гориво и консумативи за процесите МПС на 8%. Отново след решение на Съвета на директорите, е взето решение процентът на непризнатия данъчен кредит да се увеличи на 50 %.

В хода на ревизионното производство от ревизираното лице е извършено преизчисляване на ползвания данъчен кредит и с Протокол по чл. 117 от ЗДДС №18/28.02.2019 г. е самоначислен ДДС в размер на 116,77 лв. върху данъчна основа в размер на 583,85 лв., с основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС за 2016 г., с което е извършена корекция на ползвания данъчен кредит за гориво и смазочни материали на МПС за лични нужди.

С Протокол №19/28.02.2019 г. е самоначислен ДДС в размер на 1 422,04 лв. за 2017 г. върху данъчна основа в размер на 7 110,20 лв. /тук е включена и покупката на мотоциклет Я./. На основание чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, е начислена лихва за периода на

упражненото право на данъчен кредит по фактури по опис до 15.03.2019 г. /датата на подаване на СД, в която са отразени процесиите протоколи/.

В хода на ревизията е установено, дружеството е определило неправилно данъчната основа на доставките, свързани с експлоатацията и поддръжката на въпросните МПС за лични нужди в резултат, на което определеният върху същата данък, е приет за неправилно определен. На основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС е начислен допълнително ДДС в общ размер на 28 921,29 лв.

За да доначисли този данък в хода на ревизията е установено, че дружеството е придобило процесиите автомобили, същите са заведени като актив от дружеството по счетоводна сметка 205 Транспортни средства и за тях е ползван данъчен кредит в пълен размер. Дружеството е придобило и ползвало процесиите автомобили през ревизирания период и за целите на икономическата си дейност, поради което и с оглед завеждането им като активи, при покупката им е възникнало право на приспадане на данъчен кредит. Прието е, че впоследствие лицето е предоставило автомобилите и за лично ползване при съотношение 50/50. Прието е, че са предоставени безвъзмездно за лични нужди на собствениците превозни средства, за чието придобиване е приспаднал данъчен кредит и във връзка, с което е налице осъществена от [фирма] възмездна доставка на услуга по чл. 9, ал. 3, т. 1 и т. 2 от ЗДДС.

Във връзка с горното, органите по приходите са приели, че данъкът по безвъзмездна доставка, приравнена на възмездна е изискуем на основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС и дружеството е следвало да начисли данък по реда на чл. 86, ал. 1 от същия закон, като документира тази доставка с издаване на протокол съгласно чл. 117, ал. 1, т. 3 от ЗДДС.

Като дата на възникване на данъчното събитие за горепосочените доставки е определена датата на покупката на активите, съответно дата на извършване на услугите, използвани за личното потребление на лицата. Доколкото използването на автомобил за лични нужди касае продължително и периодично изпълнение, за дата на данъчно събитие органите по приходите са приели всеки календарен месец. Данъчната основа на доставените стоки и услуги, свързани с поддръжката и експлоатацията на МПС е определена в размер, съответен на процента потребление /50% на 50% за МПС/ от стойността при придобиване на стоката или на разхода за извършване на услуга, съобразно фактурите, издадени от доставчиците на стоките и услугите, в съответствие с нормите на чл. 27, ал. 1 и, ал. 2 от ЗДДС. Основата за облагане с данъци е определена като сбор от цената на придобиване на активите и направените преки разходи за експлоатация, които са разпределени за всеки месец, като дължимият ДДС е начислен в съответните данъчни периоди в РД/РА.

Данъкът е доначислен в данъчни периоди м. 03 и м. 08.2014 г., м. 11.2016 г., м. 01, м. 04, м. 05, м. 06, м. 07, м. 10 и м. 11 и 12.2017 г.

Относно установеното по ЗКПО в хода на ревизията е прието следното:

За 2012 г. е подадена Годишна данъчна декларация /ГДД/, с която е деклариран счетоводен финансов резултат печалба 502 558,96 лв., данъчен финансов резултат печалба 587 850,47 лв., КД 58 785,05 лв., авансово внесен данък 45 000,00 лв., ползвана отстъпка 587,85 лв., данък за внасяне 13 197,20 лв. /внесен/. Дружеството е правило месечни авансови вноски, за закъснение при вноските са начислени лихви за забава в размер на 1 224,38 лв.

В РД е извършен анализ на приходите и разходите на ревизираното лице, формирали отчетените финансови резултати. Установеното е описано подробно в РД.

За всяка отчетна година са намерени основания за корекция на счетоводния финансов резултат, както следва:

- По сметка 609 Други разходи са отчетени 30 081,52 лв., които са формирани от разходи за самолетни билети и командировки в чужбина. За доказването на тези разходи са представени протоколи и фактури за самолетни билети, като органите по приходите са посочили, че не са представени бордните карти. Представени са и заповеди за командировки на управителите на дружеството - Н. Д. и П. Б. до Англия, Италия, Швейцария, Гърция за пътувания както със самолет, така и с МПС с шофьор. В процесните заповеди е посочено, че командировките са в областта на проучване на нови възможности за нови системи за сметосъбиране и сметоизвозване, проучване за участие в тръжни процедури и др. Определени са разходи за дневни пари по 35 евро и квартирни - съгласно представените фактури за нощувки. Констатирано е, че в представените самолетни билети не са посочени идентифициращи данни на лицата. Направен е извод, че тези разходи не са свързани с дейността на дружеството и не са документално обосновани, поради което на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат с 21 627,16 лв. Сумата е в по-малък размер от осчетоводените, тъй като дружеството само е извършило корекция с 8 454,36 лв., посочени в увеличаване на счетоводния финансов резултат.

В хода на ревизията е установено още, че дружеството е осчетоводило 44 700,00 лв. като разходи за стипендии, съгласно представени договори. Посочена е разпоредбата на чл. 177а, ал. 1 от ЗКПО /в сила от 01.01.2014 г./. Решаващият орган е приел, че дружеството е спазило изискванията за дарение по смисъла на чл. 31, ал. 1, т. 15 от ЗКПО /отм./, в редакцията за 2012 г. и 2013 г., като и през двете години е реализирало положителен финансов резултат печалба и общата сума на даренията не надвишава 10% /за 2012 г. 49 209,65 при печалба 587 850,47 лв. и за 2013 г. 55 755,95 лв. при печалба 611 242,86 лв. поради което е прието, че неправилно и необосновано органите по приходите са извършили преобразуване на счетоводния финансов резултат с посочените суми и РА е отменен в тази му част.

В хода на ревизията е установено, че дружеството е намалило счетоводния финансов резултат с 93 379,43 лв., представляващи отчетени извънредни разходи по сметка 629 „Отписани вземания“. Като основание е посочено закриване на партида по сметка 402 „Доставчици“. Съгласно счетоводната политика на дружеството чрез сметка 402 се отчитат вземанията на дружеството от доставчиците за преведените им авансово суми срещу бъдещи доставки на активи или на услуги. Посочена е счетоводна операция Д 123 на К 691. Направен е извод, че направеното осчетоводяване не касае вземания за конкретен обоснован разход. Предвид счетоводното отразяване е прието, че сумата е авансово плащане на доставчик, но органите по приходите са приели, че не е ясно кой е получил сумата и при липсата на документи за осъществена доставка е прието, че преведената сума е недължимо платена, съответно осчетоводеното в намаление на счетоводния финансов резултат като разход отписано вземане, не е признато за данъчни цели. Съгласно представена справка от ревизираното лице процесите вземания са възникнали през 2007 г. и 2009 г. Като основание е посочено закриване на стари вземания. Органите по приходите са приели, че не са представени счетоводни регистри, и доказателства на основание какви първични документи са възникнали, не е представена инвентаризация на активите нито други документи, от които да е видно кога са станали изискуеми вземанията и не може да се установи дали е изтекъл 5-годишният давностен срок по чл. 37, т. 1 ЗКПО. На основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО

е увеличен счетоводният финансов резултат с посочената сума. С подадено възражение срещу РД, ревизираното лице е посочило, че тази сума е свързана с уреждане на финансови отношения с [фирма], ЕИК:[ЕИК], съгласно Разпоредителен протокол от 09.12.2009 г., според който [фирма] се задължава да продаде за сметка на [фирма] или прехвърли собствеността върху собствени на [фирма] апартаменти в жилищна сграда в [населено място], ул. „Проф. К. П. №59. Общата сума на тези апартаменти, съгласно изготвена оценка от независим оценител, е в размер на 669 295,78 лв. Вследствие на рязкото падане на цените на имотите, през 2012 г., е продаден ап. 1Б за 135 100,00 лв. и тази сума е преведена от „Ф. О. на „О. ИНТЕРКЛИНЪР44 АД.

Разликата между продажната цена и договорената цена /186 498,17 лв./ в Разпоредителния протокол от 09.12.2009 г., в размер на 51 398,17 лв. представлява финансова загуба за ревизираното лице. Идентично, продаден е ап. 7Б за 145 100,00 лв. и разликата между продажната цена и договорената цена /186 981,26 лв./ е 41 981,26 лв. /обща финансова загуба 93 379,43 лв./.

В РД е посочена разпоредбата на чл. 103, ал. 1 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/ прихващането е възможно когато две лица си дължат взаимно пари или еднородни и заместими вещи. В случая, освен Разпоредителния протокол от 09.12.2009 г., органите по приходите са посочили, че не са представени никакви доказателства за прехвърляне на собствеността на описаните в него имоти от „Ф. О. на [фирма].

Направен е извод, че както към посочената дата, така и към момента на изготвяне на протокола не е прехвърлена собствеността на имотите на ревизираното лице. Тъй като не са представени други документи, свързани с [фирма], е прието, че се касае за търговски взаимоотношения при покупко-продажба на недвижими имоти, а не такива свързани с договори за временна финансова помощ в полза на [фирма], възникнали преди ревизирания период.

Формиран е данъчен финансов резултат печалба 74 7557,06 лв., КД 74 755,71 лв., отстъпен данък 587,85 лв., авансово внесен данък 45 000,00 лв., внесен данък 13 197,20 лв., разлика за довносяне 15 970,66 лв.

За 2013 г. е подадена ГДДД, с която е деклариран счетоводен финансов резултат печалба 515 933,54 лв., данъчен финансов резултата печалба 611 242,86 лв., КД 61 124,29 лв., авансово внесен данък 22 500,00 лв., КД за вносяне 38 013,05 лв. /внесен/.

- По сметка 609 Други разходи са отчетени 14 946,17 лв., представляващи разходи за командировка в чужбина. За тези разходи са представени фактури за самолетни билети, но не са представени бордните карти. Представени са и заповеди за командировка на управителите на дружеството - Н. Д. и П. Б. до Англия, Италия, Швейцария, Гърция за пътувания както със самолет, така и с МПС с шофьор. Командировките са с идентичен предмет и при същите условия описани по-горе в решението. Със същите мотиви и на основание чл. 26, т. 1 и т. от ЗКПО, е увеличен счетоводният финансов резултат с посочената сума.

В хода на ревизията е установено, че дружеството е осчетоводило 55 449,95 лв. разходи за стипендии съгласно представени договори. Със същите мотиви и на основание чл. 26, т. 2 от ЗДДС, е увеличен счетоводният финансов

резултат с посочената сума. Формиран е данъчен финансов резултат печалба в размер на 681 638,98 лв., КД 68 163,90 лв., отстъпен данък 611,24 лв., авансово внесен 22 500 лв., внесен данък 38 013,05 лв., данък за довносяне 7 039,61 лв.

За 2014 г. е подадена ГДД, с която е деклариран счетоводен финансов резултат печалба 133 622,83 лв. и данъчен финансов резултат печалба 291 872,70 лв., КД 29 187,27 лв., авансово внесен данък 26 250,00 лв., ползвана отстъпка 291,87 лв., данък за вносяне 2 645,40 лв. /внесен/.

- По сметка 609 Други разходи са отчетени 44 129,73 лв., представляващи разходи за командировки в чужбина, За тези разходи са представени фактури за самолетни билети и протоколи, но не са представени бордните карти, като в същите са налице данни за лица, които не са в облигационни правоотношения с дружеството /деца/. Представени са и заповеди за командировки на Н. Д., Н. Б. и П. Б. до Англия, Италия, Испания, Гърция, Германия за пътувания както със самолет, така и с МПС с шофьор. Със същите констатации, мотиви и на същото основание като в предишните години, е увеличен счетоводният финансов резултат с посочената сума.

- Дружеството е намалило счетоводния финансов резултат със 138 308,08 лв., представляващи отчетени от дружеството извънредни разходи, отразени по дебитата на сметка 629 Отписани вземания. Основанието за тази счетоводна операция Д 123 на К 691 е закриване на партида по сметка 402 Доставчици. От представеното възражение срещу РД е видно, че става въпрос за уреждане на финансови отношения с [фирма].

Разликата е произлязла от продажбата на ап. 4 А и ап. 13Б на по-ниски цени от договорените в Разпределителен протокол от 09.12.2009 г. С вече изложените мотиви по-горе в решението и на основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат е увеличен с посочената сума. Формиран е данъчен финансов резултат печалба 474 310,51 лв., КД 47 431,05 лв., отстъпен данък 291,87 лева, авансово внесен данък 26 250,00 лв., внесен данък 2 645,40 лв., данък за довносяне 18 243,68 лв.

За 2015 г. е подадена ГДД, с която е деклариран счетоводен финансов резултат печалба 427 734,77 лв., данъчен финансов резултат печалба 533 855,00 лв., КД 53 385,50 лв., авансово внесен данък 15 000,00 лв., данък за вносяне - 38 385,50 лв. /внесен/.

По сметка 609 Други разходи са отчетени 50 905,85 лв., представляващи разходи за самолетни билети и командировки в чужбина. Представени са идентични доказателства за командироване на Н. Д. и П. Б. до Англия, Италия, Швейцария, Гърция, П., А. за пътувания както със самолет, така и с МПС с шофьор. С идентични мотиви и на същото основание, е увеличен счетоводният финансов резултат с посочената сума.

Формиран е данъчен финансов резултат печалба 584 761,05 лв., КД 58 476,11 лв.,

авансово внесен 15 000,00 лв., внесен данък 38 385,50 лв., данък за довносяне 5 090,61 лв.

За 2016 г. е подадена ГДД с която е деклариран счетоводен финансов резултат печалба 530 117,66 лв., данъчен финансов резултат печалба 539 710,25 лв., КД 53 971,03 лв., авансово внесен данък - 15 000,00 лв., данък за

вносяне 38 971,03 лв. /вносен/

- По сметка 609 Други разходи са отчетени 15 515,97 лв., представляващи разходи за самолетни билети и командировки в чужбина. Представени са идентични документи за командироване на Н. Д. и П. Б. до Англия, Италия, Швейцария, Гърция за пътувания както със самолет, така и с МПС с шофьор. С идентични мотиви и на същото основание, е увеличен счетоводният финансов резултат с посочената сума.

- В хода на ревизията е установено, че дружеството е осчетоводило разходи за ползване на автомобили както за служебни, така и за лични нужди на управителите и на членове на Съвета на директорите за последното тримесечие на 2016 г. в общ размер на 765,41 лева, включващи разходи за гориво, винетни стикери и стикери за градска мобилност, застраховки.

При ревизията е установено, че за периода от 01.01.2016 г. до 30.09.2016 г. дружеството е възприело да не се признават 50 % от общия размер на разходите за ползване на МПС за лични нужди. В последствие за периода от 01.10.2016 г. до

31.12.2016 г. на заседание на Съвета на директорите е взето решение за непризнаване на 8% върху разходите за ползване на МПС за лични нужди и след това отново 50%. Поради отчитане на тези разходи в пълен размер, с 50% /2 382,71 лв./ от тях е увеличен счетоводният финансов резултат на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО, тъй като е прието, че същите не са свързани с дейността на дружеството.

- Посочено е, че предвид становище №20-00-15/22.01.2016 г. на изпълнителния директор на НАП относно прилагането на разпоредбите на ЗКПО по отношение на ползване на разходите за автомобили за лични и служебни цели, за целите на чл. 55 от закона, МПС попадат в категория V - автомобили, с максимална годишна данъчна амортизационна норма 25%. За да може за целите на корпоративното облагане едно предприятие да намали данъчния си резултат с разходи за годишни амортизации на дълготрайни материални активи в пълен размер, последните следва да бъдат държани „за целите на производството или доставката на стоки и услуги, за отдаване под наем на други лица или за административни цели“. Установено е, че автомобилите БМВ Х 5Х 40d С., БМВ Х 3Х 20d С. и БМВ Х 3Х 20d С. са ползвани от управителите и от членове на директорите както за служебни, така и за лични цели.

За процесите МПС са начислените счетоводни амортизации в размер на 52 042,59 лв. На основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, е извършено намаление на финансовия резултат с посочената сума. Формиран е данъчен финансов резултат печалба 583 630,23 лв., дължим КД 58 363,02 лв., авансово внесен данък 15 000,00 лв., внесен данък - 38 971,03 лв., данък за довносяне 4 391,99 лв.

За 2017 г. е подадена ГДД с която е деклариран счетоводен финансов резултат печалба 47 256,20 лв., данъчен финансов резултат печалба 60 476,94 лв., КД 6 047,69 лв., авансово внесен данък 9 000,00 лв., надвносен данък 2 952,31 лв.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, счетоводният финансов е увеличен с 36 923,03 лв., представляващи непризнат разход за командировки на

управителите в чужбина.

Дружеството е осчетоводило разходи за ползване на автомобили както за служебни, така и за лични нужди на управителите и на членове на Съвета на директорите размер на 40 987,67 лева, включващи разходи за гориво, винетни стикери и стикери за градска мобилност, застраховки. Предвид приетото разпределение 50/50, на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат с 20 493,86 лв., като разходи несвързани с дейността на дружеството.

Установено е, че за годината са начислени счетоводни амортизации в размер на 70 061,25 лв. Със същите мотиви и на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, е извършено намаление с 35 030,63 лв., представляващи разходи за амортизации на МПС, ползвани и за лични нужди. Формиран е данъчен финансов резултат 152 924,44 лв., дължим КД 15 292,44 лв., авансово внесен данък 9 000,00 лв., данък за довносяне 6 292,44 лв.

С Решение № 1085/13.07.2020 г. Директорът на Дирекция ОДОП, поправено с Решение за поправка на очевадна фактическа грешка № 1170/30.07.2020 г., решаващият орган е изменил РА № Р-22221018006643-091-001 от 14.04.2020 г. в оспорената част, като установения с РА установения с РА резултат по ЗКПО за данъчен период 2012 г. данък за внасяне в размер на 74 755,71 лв. е определил на 70 285,71 лв. и за 2013 г. данък за внасяне в размер на 68 163,90 лв. е определил на 62 618,90 лв. ведно със съответните лихви.

РА е потвърден в частта на установените задължения по ЗКПО за данъчни периоди 2014 г., 2015 г., 2016 г. и 2017 г., ведно с начислените лихви, в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 03, м. 05 и м. 08.2014 г., м. 11.2016 г., м. 01, м. 04, м. 05, м. 06, м. 07, м. 10 и м. 11 и 12.2017 г. и в частта на начислените лихви по ЗДДС в данъчни периоди м. 09 и м. 10.2014 г., м. 10 и м. 12.2016 г., м. 08.2017 г.

Решение №1085/13.07.2020 г. е връчено на жалбоподателя на 27.07.2020 г., като последното е обжалвано по съдебен ред с жалба с вх. № 53-04-632 от 10.08.2020 г. по описа на НАП.

В хода на съдебното производство е назначена и изготвена съдебно –счетоводна експертиза /ССЧЕ/ /лист 718 – 769/, както и Допълнително заключение към същата от вещо лице П. К., които съдът изцяло кредитира.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата срещу процесния РА е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и

материалноправните разпоредби по издаването му.

По силата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, РА се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на орган, възложил ревизията, овластена със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. /лист 418/ на и. д. директор на ТД на НАП, и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – в качеството ѝ на ръководител на ревизията съгласно ЗВР, издадени от възложителя на ревизията.

РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

РА е издаден и в установената писмена форма, с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

По отношение на установеното по ЗДДС:

Съдът счита, че РА противоречи на материалния закон и е необоснован, в частта на извършена корекция на данъчната основа на начисления ДДС за данъчни периоди м. 03 и м. 08.2014 г., м. 11.2016 г., м. 01, м. 04, м. 05, м. 06, м. 07, м. 10 и м. 11 и 12.2017 г., извършена на основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 27, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка със собствени на дружеството автомобили (описани по-горе в решението), по мотиви, че същите са използвани 50% за лични нужди и 50% за нуждите на стопанската дейност на дружеството.

Безспорно между страните по делото е обстоятелството, че процесните автомобилите са заведени в счетоводството на жалбоподателя като ДМА по счетоводна сметка 205 Транспортни средства, както и че дружеството е упражнило правото си на данъчен кредит при покупката на автомобилите, както и за разходите, свързани с поддръжката и експлоатацията на МПС. Спорният въпрос по делото се явява дали наетите автомобили, през процесните данъчни периоди, са ползвани за икономическата дейност на ревизираното дружество.

Съгласно разпоредбата на чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС (в приложимата редакция - ДВ, бр. 101/2013 г., в сила от 1.01.2014 г.), 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. Съгласно т. 38 от решението на Съда на ЕС по дело C-153/11, употребата на включената в стопанските активи на задълженото лице стока за лични нужди или за нуждите на персонала или най-общо за цели, различни от икономическата дейност се приравнява на възмездна доставка на услуги и подлежи на облагане съгласно чл. 26, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, транспонирана с чл. 9, ал. 3 от ЗДДС. Данъчната основа на възмездните доставки на услуги по смисъла на чл. 9, ал. 3 от ЗДДС се определя съгласно чл. 27, ал. 2 от ЗДДС.

Понятието „икономическа дейност“ е дефинирано в чл. 3, ал. 2 от ЗДДС и се определя като всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него, т. е. има се предвид стопанската дейност на съответното предприятие. В допълнение - под „дейност, различна от икономическата дейност на лицето“, следва да се разбира икономическа дейност различна от тази, формираща оборота му, а не всяка нестопанска дейност, тъй като тази хипотеза излиза извън приложното поле на ЗДДС и въпросът за приспадане на начисления по доставката данък изобщо не стои.

В конкретния случай, от събраните по делото доказателства не следва автоматичен извод за процесните МПС да са придобити не само за нуждите на икономическата дейност на жалбоподателя, но и за лични нужди на негови служители и свързани с него лица. Напротив, по делото не е спорно между страните, че закупените автомобили са товарни и не са леки по смисъла на § 1, т. 18 на ЗДДС. На стр. 71 от РД органите по приходите са посочили, че „от ревизираното дружество са представени регистрационни талони на посочените МПС - БМВ Х 5Х 40d С., БМВ Х 3Х 20d С., БМВ Х 3Х 20d С., видно от които същите притежават сертификат от производител – N1, категоризиращ процесните МПС в товарни“. Фактът, че посочените МПС са товарни и може да участва пряко в дейността на жалбоподателя и редовното му отразяване в счетоводството на дружеството като дълготраен актив са достатъчни основания да се приеме, че намеренията при закупуването им са изцяло за търговската дейност на дружеството-жалбоподател.

По отношение нуждите на икономическата дейност на търговското дружество съставът се позовава на Решение № 15784/11.12.2012 г., ВАС, с оглед прилагане разрешението, дадени от СЕС в тълкувателно приложимото Решение от 16.02.2012 г. по дело C-118/11. В т. 53 от същото е посочено, че при сделка, състояща се в придобиването на дълготраен актив, предназначен отчасти за лично и отчасти за професионално ползване, данъчно задълженото лице има възможност да направи избор. За целите на ДДС то може или да включи изцяло този актив в имуществото на своето предприятие, или да го запази изцяло в частното си имущество, като по този начин го изключи напълно от системата на ДДС, или да го включи в своите стопански активи само в частта, която се използва ефективно за професионални цели / Решение от 4 октомври 1995 г. по дело Armbrrecht, C-291/92, R., стр. I-2775, точка 20, както и Решение от 14 юли 2005 г. по дело С. и С.-Tijmens, C-434/03,

R., стр. I-7037, точка 23 /. Ако данъчно задълженото лице избере да разглежда като стопански актив даден дълготраен актив, който се използва едновременно за професионални и за лични цели, дължимият при придобиването на този актив ДДС по принцип подлежи изцяло и незабавно на приспадане. При тези условия, когато включена в стопанските активи стока дава право на пълно или частично приспадане на платения по получени доставки ДДС, употребата ѝ 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 ДДС /в този смисъл Решение по дело С. и С.-Tijmens, посочено по-горе, точки 24 и 25 и Решение по дело Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, точка 37/. СЕС подчертава още, че придобиването на стоката от данъчно задълженото лице в това му качество е определящо за прилагането на системата на ДДС и следователно — на механизма на приспадане, а използването на стоката или намерението за нейното използване определят само обхвата на първоначалното приспадане, на което данъчно задълженото лице има право /в този смисъл Решение от 11 юли 1991 г. по дело Lennartz, С-97/90, R., стр. I-3795, точка 15/. След това е в тежест на жалбоподателя да изготвя и съхранява верни и точни първични счетоводни документи, от които да бъде направен обоснован извод за това, че автомобилът е вложен в стопанската дейност на данъчнозадълженото лице. Когато се установи неистинност сред тези документи, това обстоятелство компроментира опростеният ред за установяване на обстоятелството по ползване на автомобила за стопанската дейност на дружеството, като крайният извод следва да се основава на преценката на всички събрани в ревизионното производство и пред настоящия съдебен състав доказателства.

Налага се извода, че за 2014 г., 2015 г., 2016 г. и 2017 г. автомобилите са използвани за извършване на независимата икономическа дейност на дружеството. Извършвало е дейности, свързани с предоставяне на услуги по сметосъбиране, транспортиране и депониране на битови отпадъци, генерирани от населението, както и почистване на територии за обществено ползване в населените места (ръчно и машинно миене, метене на улици, площади, алеи и др.). Дружеството е имало сключени договори с [община] (за почистване на район „В. В.“) и [община] (за почистване на 28 населени места в [община]), както и договори с много частни клиенти - юридически лица, чиито обекти са извън територията на [населено място], а именно: в [населено място] и околността и [населено място] и околността. Тези дейности представляват целогодишен процес и изискват непрекъснат контрол, което е логично от естеството на дейността на дружеството. През целия период на своята дейност се налага извода, че дружеството непрекъснато следва да актуализира и оптимизира организацията на своята работа, да коригира маршрутните си графици за движение, схеми за разполагане на съдовете, наряди и др. Това от своя страна налага регулярното ползване на служебните МПС за градски и извънградски пътувания. Това лесно може да се проследи от представените в хода на ревизията доказателства: заповеди за

командировки и доклади за извършената работа към същите, от които е видно, че през тези периоди са извършени множество служебни пътувания. За съответните периоди са водени пътни книжки на посочените автомобили. За тези периоди в дружеството е имало и назначени лица на длъжност „шофьор“. През ревизирания период задълженото лице е участвало в много конкурси по ЗОП на територията на цялата страна.

Налице са представени достатъчно доказателства за използването на автомобилите за целите на икономическата дейност на дружеството и няма основание за непризнаване на 50 % от ползвания при придобиването на процесите МПС данъчен кредит.

Спорно е и непризнаването на 50% от данъчните амортизации 2016 и 2017г. на процесите МПС на основание, че в противоречие с нормата на чл. 59 ал. 1 от ЗКПО е извършено намаление на финансовия резултат.

Сумата на непризнатите данъчни амортизации за 2016 г. е 26 021,30 лв., за 2017 г. е 35 030,63 лв. или общо 61 051,93 лв.

От доказателствата по делото се установява, че процесите МПС са включени в активите на дружеството и са заведени по сметка „Транспортни средства“ . Налага се извода, че тези автомобили от датата на покупката си и досега са използвани само за извършване на независимата икономическа дейност на дружеството, като не са събани доказателства в обратния смисъл. Следователно няма основание за непризнаване на начислените данъчни амортизации за тези автомобили.

Не са налице доказателства, които да установяват по безспорен начин, че има противоречие с нормата на чл. 59 ал.1 от ЗКПО, защото не е преустановявано ползването на активите. Съгласно Чл. 59, ал. 1 от ЗКПО: „Начисляването на данъчни амортизации се преустановява когато съответния актив не се използва през период по-дълъг от 12 месеца“ .Тези активи не са излизали от употреба, няма период, в който да не са ползвани, за да се налага да спре начисляването на данъчни амортизации.

Съдът приема, че по делото са налице убедителни доказателства, че ползването на спорните МПС е свързано по пряк и непосредствен начин с икономическата дейност на дружеството.

От събраните по делото доказателства, от които и подробни пътни книжки на автомобилите, свидетелства за регистрация, както и Протоколи от заседания на Съвета на директорите на [фирма] (листи 371, 376, 577, 594, 606, 608, 610-670/, съдебният състав намира, че за данъчни периоди м. 03 и м. 08.2014 г., м. 11.2016 г., м. 01, м. 04, м. 05, м. 06, м. 07, м. 10 и м. 11 и 12.2017 г. неправилно органи те по приходите са приели, че спорните МПС са използвани и за лични нужди.

Предвид гореизложеното оспореният РА, в частта с която е доначислен ДДС в размер на 28 92, 29 лв. и са начислени лихви за забава в размер на размер на 14 611, 52 лв. за данъчни периоди м. 03, м. 08.2014 г., м. 11.2016 г., м. 01, м. 04, м. 05, м. 06, м. 07, м. 10, м. 11 и 12.2017 г., е незаконосъобразен поради допуснатото нарушение на материалния закон, поради което следва да бъде отменен.

По отношение на установеното по ЗКПО:

Видно от изложеното, органите по приходите са извършили увеличение на

счетоводния финансов резултат както следва:

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, с разходи за стипендии отпуснати през 2012 г и 2013 г.

На основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО, с разходи за командировки в чужбина за периодите от 2012 г. до 2017 г.

На основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО, с отписани вземания през 2012 г. и 2014 г.;

На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО, с 50% от разходите за МПС, свързани с лично ползване за 2016 г. и 2017 г.;

На основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, не е признато 50% от намалението на данъчните амортизации, свързани с МПС за лично ползване за 2016 г. и 2017 г.

С Решение № 1085/13.07.2020 г. Директорът на Дирекция ОДОП, поправено с Решение за поправка на очевадна фактическа грешка № 1170/30.07.2020 г. е изменил РА № Р-22221018006643-091-001 от 14.04.2020 г. в частта относно установения с РА резултат по ЗКПО за данъчни периоди 2012 г. и 2013, като следва:

- за 2012 г. данък за внасяне в размер на 74 755,71 лв. е определил на 70 285,71 лв. и
- за 2013 г. данък за внасяне в размер на 68 163,90 лв. е определил на 62 618,90 лв. ведно със съответните лихви.

Командировки:

Настоящата съдебна инстанция счита, че РА следва да бъде отменен в частта, с която с разходи за командировъчни на обща стойност 192 502, 27 лв. е увеличен финансовия резултат на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО и е определен допълнителен корпоративен данък за периодите от 2012 г. до 2017 г.

Органите по приходите са приели, че разходите за командировки в чужбина не са свързани с дейността на дружеството и не са документално обосновани по смисъла на чл. 10, ал. 5 от ЗКПО. Прието е, че отчетените разходи за командировки в чужбина не са свързани с дейността на дружеството и не са документално обосновани, поради което на осн. чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО е увеличен счетоводния финансов резултат с посочените суми по години.

Съгласно чл. 10, ал. 5 от ЗКПО, за международен въздушен транспорт счетоводен разход е документално обоснован, когато е документиран чрез първичен счетоводен документ и бордна карта от осъществения полет. В случая са приложени заповеди за командировка на всяко лице с описание на срок, място и начин на пътуване, фактури, бордни карти, разходи и касови ордери за получените суми в брой, които са достатъчни, за да обосноват разходите за командировъчни, изплатени от ревизираното лице.

Следва да бъде посочено още, че процесните командировки следва са такива, свързани с икономическата дейност на дружеството, доколкото в същите е посочено, че лицата са извършили проучване на нови възможности за сметосъбиране и сметоизвозване, за проучване и участие в тръжни

процедури и др., което от своя страна е пряко свързано с предмета на дейност на жалбоподателя. Последното не се оспорва от ответника, а напротив – на стр. 4 от РА е посочено, че „Видно от представените първични счетоводни документи, дружеството регулярно е осчетоводявало разходи за командировки на управителите до други страни. По отношение на осчетоводените разходи дружеството разполага с фактури за посочените стоки и услуги и същите са свързани с извършваната икономическа дейност на дружеството“. От заключението на вещото лице по ССЧЕ се потвърждава, че всички разходи за командировки, които са за сметка на командированите лица, които се отнасят за трети лица, не са признати от дружеството за разход. Тези разходи са отчетени в сметка 609 – Други разходи – под сметка с код 12 – Разходи, несвързани с дейността и с тях е увеличен финансовият резултат. Тези непризнати командировки са посочени в годишните данъчни декларации и с тях е увеличен финансовия резултат.

Предвид изложеното, съдът счита, че незаконосъобразно органите по приходите са приели отчетените разходи за командировки в чужбина не са свързани с дейността на дружеството и не са документално обосновани, поради което неправилно на осн. чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат с посочените суми по години, като РА следва да бъде отменен в тази част.

По отношение на извършеното преобразуване на осн. чл. 77, ал. 1 от ЗКПО:

За да потвърди РА относно извършеното преобразуване на осн. чл. 77, ал.1 от ЗКПО, органите по приходите са приели, че в случая не са налице и обстоятелствата на чл. 37 от ДОПК и представените от ревизираното лице доказателства, не са достатъчни, за да бъде признат разходът от отписване на вземанията.

Разпоредбата на чл. 77, ал. 1 от ЗКПО гласи, че разходите, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане.

По силата на чл. 26 т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Кой разход е документално обоснован и кой не се извлича от разпоредбата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО - счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Разпоредбата на чл. 77, ал. 1 от ЗКПО всъщност третира грешно счетоводно отразяване, дължащо се на несъобразяването с принципите и нормите на ЗСч. и приложимите счетоводни стандарти, които третират именно счетоводните записвания на разходите, влияещи върху формирането на ФР за съответната година.

В конкретният случай не се посочват от ответника кои именно норми на ЗСч са нарушени при отчитането на разходите.

От наличните по делото документи и от заключението на приетата по делото ССЧЕ, настоящата съдебна инстанция установи следното:

Съгласно договори за финансова помощ от 07.10.2007 г. и 11.11.2007 г. [фирма] е предоставило 275 000,00 лв. на [фирма] /свързано лице/ за срок от

24 месеца, т.е. до съответните дати на 2009 г., когато сумите стават изискуеми. Същите са осчетоводени по дебита на сметка 225 Предоставени дългосрочни заеми и по кредита на сметка 503 Банка. Начислени са и лихви към 09.12.2009 г. в размер на 44 359,37 лв.

Съгласно Договор за прехвърляне на вземане от 01.12.2009 г. между Н. А. Д. като Цедент и [фирма] като Цесионер, Н. Д. прехвърля вземанията си от [фирма] в размер на 382 800,00 лв. на [фирма] на цена 370 000,00 лв. Ревизираното лице отчита 12 800,00 като приход на база издадена фактура. Вземането е осчетоводено по сметка 498 Други дебитори. Сумата представлява предоставени допълнителни парични вноски на [фирма] съгласно Търговския закон /ТЗ/, преди сключването на договора от 01.12.2009 г. Вземането става изискуемо от тази дата.

Съгласно Договор за прехвърляне на вземане от 01.12.2009 г. между П. С. Б. и [фирма] П. С. Б. прехвърля вземанията си от [фирма] в размер 45 528,14 лв. на цена 40 000,00 лв. Ревизираното лице отчита приход в размер 5 528,14 лв. на база издадена фактура. Извършено е идентично осчетоводяване. Вземането е формирано от предоставена финансова помощ по два договора от 2007 г. и лихва в размер на 18 028,14 лв. Вземането става изискуемо от датата на подписване на договора за прехвърляне на вземането. В резултат, задълженията на [фирма] към [фирма] към 31.12.2009 г. възлизат общо на 747 687,51 лв.

Поради невъзможност [фирма] да върне предоставените средства на [фирма] (липса на финансови средства, а в същото време наличие на жилищни площи - апартаменти в новопостроена от [фирма] сграда в [населено място] - Студентски град) и с цел да се уредят финансовите отношения между тях, [фирма] и [фирма], страните се договарят за „даване вместо изпълнение" и подписват Разпределителен протокол от 09.12.2009 г.

Видно от посочения протокол [фирма] се задължава да: продаде за сметка на [фирма] или да прехвърли собствеността върху следните собствени на [фирма] апартаменти в жилищна сграда в [населено място], [улица]: • Ап.4А с площ от 87.83 кв.м. остойностен на 111 648,36 лв. • Ап.1Б с площ 146,70 кв.м. остойностен на 186 498,17 лв. • Ап.7Б с площ 147,08 кв.м. остойностен на 186 981,26 лв. • Ап.13Б площ 144,86 кв.м. остойностен на 184 158,99 лв. Общата сума на тези апартаменти, съгласно изготвени оценки от независим оценител е в размер на 669 295,78 лв. - и разлика за доплащане в размер на 78,391,73 лв. - разчет, съгласно разпределителния протокол от 09.12.2009 г. В разпределителния протокол от 09.12.2009 г. е дадена алтернатива на [фирма] да прехвърли собствеността или да продаде за сметка на [фирма] описаните апартаменти". [фирма] /към дата 31,03,2012 г./ е извършило следните продажби на недвижими имоти, описани в разпределителния протокол за сметка на [фирма], както следва: • Ап. 1Б е продаден за сума в размер на 135 100,00 лв. - тази сума е преведена от [фирма] на [фирма] по банков път. Разликата между реалната продажна цена (135 100,00 лева.) и договорената в разпределителния протокол, на база независима пазарна оценка (186 498,17 лв.) в размер на 51 398,17 лв. - са отчетени като финансова загуба за О. ИНТЕРКЛИНЪР АД. • Ап. 7Б е продаден за сума в размер на 145 000,00 лв. - тази сума е преведена от [фирма] на [фирма] по

банков път.

От представените документи се установява, че [фирма] няма свободни финансови средства, за да се разплати с кредиторите си и в тази връзка е подписан и Разпределителния протокол от 09.12.2009 г. Разликата между реалната продажна цена (145 000,00 лева.) и договорената в разпределителния протокол, на база независима пазарна оценка (186 981,26 лв.) в размер на 41 981,26 лв. са отчетени като финансова загуба за О. ИНТЕРКЛИНЪР АД. Тези две суми: 51 398,17+41 981,26 лв. = 93 379,43 лева са отчетени за „О. ИНТЕРКЛИНЪР“ като финансова загуба.

След така извършените продажби на тези два апартамента, върнатите суми от тяхната продажба и реализираната финансова загуба - салдото на 41 задължението на [фирма] към [фирма] към 31.12.2012 г. е сума в размер на 412 308,08 лв. Ревизираното лице е осчетоводило върнатите суми от продажбата на тези апартаменти: дебит с/ка 503 на кредит с/ка 225 - Предоставени дългосрочни заеми -135 000,00 лв. за 2010г., дебит с/ка 503-банка на кредит с/ка 225- Предоставени дългосрочни заеми 100 000,00 лв.- за 2012г. и дебит с/ка 501-каса на кредит с/ка 225- Предоставени дългосрочни заеми 7 000,00 лв.

Следователно, както се потвърждава от ССЧЕ, сумата в размер на 93 379,43 лева - представлява финансова загуба за [фирма], получена от разлика между договорените стойности в Разпределителния протокол от 09.12.2009 г. и реално получените суми от продажбата на тези имоти.

Ревизиращите органи са описали тази сума в ревизионния доклад като: извънреден разход, който е резултат от закриване на партида по сметка 402-доставчици; като „авансово платена сума на доставчик“, но поради липсваща доставка, неизвестен получател, липсваща фактура и т. н, след това я приема като „отписани вземания“ през отчетната 2012 г., приема, че сумите са недължимо преведени и поради тази причина няма основание за отписване като разход. В резултат на тези твърдения е увеличен финансовия резултат с тази сума и са начислени лихви върху нея 42 за периода от 2012 г. до датата на ревизионния акт.

Видно от констатациите в РД, следва да се направи извод, че проверяващите не са отчетели факта, че това е текуща финансова загуба в резултат от уреждане на дълг и няма нищо общо нито с доставка, нито с отписани вземания. Сумата от 93379,43 лева няма връзка със сметка 402 -Доставчици и не е авансово платена сума за доставка. Също така не е недължимо платена на [фирма], а по своя характер представлява финансова загуба. Аналогични са аргументите на ревизиращия орган и за непризнаване на отписаното вземане от [фирма] в размер на 138 408,08 лева, което е отписано на основание настъпили законови предпоставки поради изтекъл давностен срок.

От приетата по делото ССЧЕ се установява, че [фирма] погасява част от задължението си по банка през 2015 г. - сума в размер на - 273 900,00 лв. /тази сума е формирана от приходите от продажба на Ап. 4А (113 500,00 лв.) и на Ап. 13Б (160 400,00 лв.) и за сметка на [фирма] (съгласно споразумителен протокол от 31.03.2012 г.) Относно продажбата на тези апартаменти № 13Б и ап. № 4А - [фирма] е имало подписани предварителни договори в края на 2014г., уведомило е [фирма] за тези предварителни договори, както, и че

през 2015 г. ще преведе сумите от продажбите на тези апартаменти (сума в размер на 274 000,00 лева - съгласно предварителните договори), както и, че няма други финансови средства, активи или каквито и да е други източници на финансиране, така, че да се разплати, и че остатъкът от задължението - сума в размер на 138 408,08 лева няма как да бъде платена.

От заключението на вещото лице се установява, че от общото задължение на [фирма] към [фирма] в размер на 747 687,51 лв. към 09.12.2009 г. са върнати - 508 900,00 лева - преведени по банка; 7 000,00 лева – са изплатени в брой, а 93 379,43 лева - отчетена финансова загуба за [фирма] от разлика в договорена и реално получена продажна цена на апартаменти, продадени от [фирма] за сметка на [фирма]; 138 408,08 лв. - отписан остатък от вземане от [фирма] поради изтекъл срок на давност от пет години.

С оглед на изложеното, съдът приема за неправилен извода на органите по приходите, че не са налице обстоятелствата на чл. 37 от ДОПК и в случая следва да се приеме, че кумулативно са изпълнени предпоставките за прилагане на изтекъл давностен срок: - изтекъл 5 - годишен давностен срок на задължението - от датата на Разпределителния протокол - 09.12.2009 г. до 09.12.2014 г. и - несъбираемост на вземането (невъзможност на [фирма] да погаси тази сума), [фирма] отписва това задължение или сумата от 138 408,08 лева (412 308,08 лв. остатък - 273 900,00 лв. платени по банка). Съответно счетоводна статия № 18 отразява направеното отписване. Незаконосъобразно се явява извършеното увеличение от страна на органите по приходите на финансовия резултат на осн. чл. 77, ал. 1 от ЗКПО със сумата на отписаните вземания в размер на 93 379 лв. и съответно на 138 308,08 лв. през отчетната 2012 и 2014 г. Неправилно органите по приходите са приели тези разходи за отчетени в нарушение на счетоводното законодателство и незаконосъобразно същите не се признати за данъчни цели по аргумент на чл. 77, ал. 1 от ЗКПО, поради което РА следва да бъде отменен в тази му част. Относно частта на непризнати данъчни амортизации за 2016 г. и 2017г., начислени за активите - БМВ Х 5Х 40d С., БМВ Х 3Х 20d С. и БМВ Х 3Х 20d С., решаващият орган е приел за недоказано твърдението на ревизираното лице, че същите са използвани единствено за дейността на дружеството през 2016 г. и 2017 г. В РА като основание за непризнаване на амортизациите е посочен чл. 59, ал. 1 от ЗКПО и на осн. чл. 26, т. 1 от ЗКПО, финансовият резултат е увеличен от приходните органи.

Разпоредбата на чл. 54, ал. 1 ЗКПО регламентира признаването на годишните данъчни амортизации, при определянето на данъчния финансов резултат. Фактическото основание за непризнаване на отчетените разходи за амортизации в конкретния случай е използването на автомобилите както за служебни, така и за лични нужди, включени като ДМА в данъчно амортизационния план на жалбоподателя за процесните периоди на 2016 - 2017 година.

Съгласно СС 4 „Отчитане на амортизации“ амортизируем актив е дълготраен материален или нематериален актив, който се очаква да бъде използван през повече от един отчетен период, има ограничен срок на годност и се държи от предприятието за целите на производството или доставката на стоки или услуги, за отдаване по наем или за други административни цели.

Няма спор, че автомобил БМВ Х 5Х 40d С., е придобит през м. 03.2014 г. за 133 712,51 лв., ползван е ДК 26 530,26 лв., разходите за изхажяване, ремонт и експлоатация, вкл. наемна цена са 52 236,70 лв. и ползван ДК в размер на 1 278,33 лв. Автомобил БМВ Х 3Х 20d С. е придобит през м. 08.2014 г. за 67 905,70 лв. и е ползван ДК в размер на 13 460,00 лв., разходите за изхажяване, ремонт и експлоатация, вкл. наемна цена са 25 016,45 лв. и ползван ДК в размер на 507,03 лв. Автомобил БМВ Х 3Х 20d С. е придобит през м. 11.2016 г. за 78 626,92 лв. и е ползван ДК в размер на 15 725,38 лв., разходите за изхажяване, ремонт и експлоатация, вкл. наемна цена са 31 327,78 лв. и ползван ДК в размер на 816,88 лв. Предмет на спор в настоящото производство е използвани ли са същите само за дейността на дружеството в резултат на което счетоводните разходи във връзка с тях да се признаят за целите на облагането с КД.

Настоящата съдебна инстанция счита, че от събраните по делото доказателства следва да се направи извод, че за периодите от 2016 г. до 2017 г. посочените МПС са се ползвали само за дейността на дружеството.

По делото са представени подробни пътни книжки на автомобилите /за БМВ Х 3Х 20d С. – л. 586 - л. 592; за БМВ Х 5Х 40d С. – л. 610 – л. 635; за БМВ Х 3Х 20d С. – л. 653 – л. 670/, свидетелства за регистрация, от които, както беше посочено по-горе в настоящото решение, е видно, че същите са товарни и не са леки по смисъла на § 1, т. 18 на ЗДДС. Представени са още и Протоколи от заседания на Съвета на директорите на [фирма], от които е видно, че изрично дружеството е взело решение да закупи автомобилите за служебно ползване. Тези обстоятелства сочат по несъмнен начин, че посочените автомобили, собственост на дружеството, са използвани само за стопанската му дейност за периода 2016 г. - 2017 г. През посочените периоди естеството на дейността на дружеството, а именно – сметосъбиране, транспортиране и депониране на битови отпадъци, дружеството е имало сключени договори с [община] и [община] във връзка с които по делото са представени от [фирма] - заповеди за командировки и доклади за извършена работа към тях, видно от които за периода 2016 г. – 2017 г. са извършвани множество служебни пътувания, за което свидетелстват и представените пътни книжки.

По горните съображения настоящият съдебен състав приема, че по делото бе установено по категоричен начин използването на посочените МПС за икономическата му дейност през ревизираните периоди, поради което с РА неправилно са извършили преобразуване на счетоводния финансов резултат за 2016 г. и 2017 г. на осн. чл. 26, т. 1 от ЗКПО.

С оглед на изложеното, РА следва да бъде отменен в частта на установените задължения по ЗКПО за данъчни периоди 2014 г., 2015 г., 2016 г. и 2017 г. , ведно с начислените лихви.

По тези съображения жалбата на [фирма] е основателна и като такава следва да се уважи, а РА да се отмени като неправилен и незаконосъобразен в оспорената му част.

С оглед изхода на спора и направеното искане от процесуалния представител на жалбоподателя за присъждане на сторените съдебно деловодни разноски по делото, същите следва да бъдат присъдени в настоящото производство.

От страна на ответника е направено възражение за прекомерност на претендираното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение, което съдът счита за неоснователно въпреки, че превишава установения размер по чл. 8, т. 5 от Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения. Делото е с фактическа и правна сложност, проведени са 6 съдебни заседания, в които защитата е проявила процесуална активност. От процесуалния представител на жалбоподателя е представено становище по делото, представени са доказателства, досежно изясняване на спора, поискана и е назначена ССЧЕ, по която има прието заключение и допълнително заключение, по делото е представена писмена защита.

При съобразяване с посоченото, ответникът следва да бъде осъден да заплати на жалбоподателя общата от сума от 10337 лв., от които – 9000 лв. – адвокатско възнаграждение, за което са представени доказателства за реално плащане, съгласно договор за правна защита и съдействие, 50 лв. – заплатена държавна такса и 1287 лв. – депозит за вещо лице по ССЧЕ.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. първо от ДОПК, Административен съд – София град, III отделение, 60-и състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт /РА/ № Р-22221018006643-091-001 от 14.04.2020 г., потвърден в обжалваната част от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с Решение № 1085/13.07.2020г., поправено с Решение за поправка на очевадна фактическа грешка № 1170/30.07.2020 г.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ – С. да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК] сторените съдебно деловодни разноски в размер на 10337 лв. (десет хиляди триста тридесет и седем лева).

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

СЪДИЯ:

