



РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ  
АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД ПЛОВДИВ

## РЕШЕНИЕ

№ 2362

гр. Пловдив, 04.11.2014 год.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – ПЛОВДИВ, I отделение, XI с.,  
в открито заседание на седми октомври  
през две хиляди и четиринадесета година, в състав:

Председател: **Милена Несторова -**

**Дичева**

при секретаря **М.Ч.** и участието на прокурора ..., като разгледа докладваното от съдията **административно дело № 2217 по описа за 2014 г.**, за да се произнесе, взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Каменов Системс“ЕООД със седалище и адрес на управление гр.Х., \*\*\*, против РА № 261305815/15.04.2014 г. на ТД на НАП – Пловдив, представлявано от А. М. К..

Твърди се незаконосъобразност на акта с доводи, че закупеният от жалбоподателя автомобил е товарен, с право на данъчен кредит и се ползва за нуждите на дейността на дружеството. Във връзка с тези доводи се иска отмяна на РА и в частта касателно фактури, издадени от „ОМВ България“ООД за закупеното гориво, необходимо за експлоатация на въпросното МПС.

Излагат се подробни съображения в тази насока с искане за отмяна на обжалвания РА.

В СЗ жалбата се поддържа по изложените съображения.

Ответникът по жалбата - Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – гр.Пловдив при ЦУ на НАП, взема становище, че подадената жалба е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

Претендира се юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд - Пловдив, като прецени допустимостта на жалбата, доводите на страните и събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа и правна страна:

Жалбата е подадена в срок и от лице, за което актът е неблагоприятен, следователно е процесуално допустима. Разгледана по същество е основателна.

Предмет на обжалване е непризнат данъчен кредит в общ размер на 4 332.33

лева.

На първо място не е признат данъчен кредит в размер на 4 277.33 лева по фактура № 2140000510/27.08.2013 г., издадена от „Еуратек Ауто“ООД с данъчна основа 21 386.67 лева и ДДС 4 277.33 лева с предмет на доставката автомобил ШКОДА Румстер Амбишън 1.2 TSI/63kW/86 к.с. Плащането е извършено по банков пък на 21.08.2013 г. Закупеният автомобил е регистриран в КАТ с рег.№ \*\*\* като товарен, с категория N 1 и на това основание жалбоподателят е упражнил правото си на данъчен кредит.

В издадената фактура автомобилът е вписан като товарен. Заведен е в счетоводството на дружеството като ДМА. Представен е Европейски сертификат за съответствие за напълно комплектовани превозни средства от производителя, съгласно който автомобилът притежава съответните характеристики за категория N1.

Спорен по делото е въпросът, свързан с приложението на чл.70, ал.1, т.4 от ЗДДС и по-конкретно дали закупеният автомобил е лек или товарен, т.е. дали същият е предназначен за превоз на пътници или товари. Няма спор, че процесният автомобил е от категория N1 /хомологация N1/, както и че автомобилът е регистриран като товарен. Данъчните органи са приели, че автомобилът е лек, като са се позовали на § 1, т.18 от ДР на ЗДДС и са приели, че процесният автомобил не отговаря на установените за целта понятия в посочената норма, тъй като по налични данни същият няма трайно вградено допълнително оборудване за целите на дейността на дружеството. Според въпросната норма не е лек автомобил този, който е предназначен за превоз на товари, или лек автомобил, който има трайно вградено допълнително техническо оборудване за целите на извършваната дейност от регистрираното лице. При определяне броя на местата за сядане по изречение първо се вземат предвид само седалките, монтирани от производител. Във връзка с тази разпоредба са изложени подробни мотиви, базирани на Комбинираната номенклатура на ЕС.

Настоящият съдебен състав намира, че разпоредбата на § 1, т.18 от ДР на ЗДДС представлява специална норма, която в първото си изречение съдържа презумпция, във второто изречение дава двете ѝ изключения, а с третото изречение пояснява първото изречение. Според използваната законодателна техника нормата е приложима единствено за категорията на леките автомобили, като във второто си изречение дава двете изключения за целите на ЗДДС, т.е. кои от леките автомобили не се считат за такива, независимо от това, че отговарят на презумпцията в първото изречение. В същото време разпоредбата е неприложима за категорията на товарните автомобили, към които спада процесният, предвид следното:

Думата ХОМОЛОГАЦИЯ произлиза от гръцката дума *homologeō* (ὁμολογέω) - "съгласявам се", което е международно приет термин за издаване на разрешителен режим от официален орган. Хомологацията на определен продукт, включително и тази на автомобилите, е позната още като "Типово одобрение". Директивата на Европейската общност, която урежда хомологацията на превозни средства в съюза е 2007/46/ЕС. В нея се определят рамките за типово одобрение на превозни средства и техните ремаркета, системи, компоненти и отделни технически модули предназначени за тези автомобили. Видно от Приложение II на Директивата "Категориите на превозните средства се определят в съответствие със следната

класификация: категория N1: Моторни превозни средства, проектирани и конструирани за превозване на товари с максимална маса, ненадвишаваща 3,5 тона.” Българското законодателство не се отличава от европейското в тази насока. Категориите на пътните превозни средства са предмет на уредба в чл.149 от ЗДВП. Съгласно чл.149, ал.1, т.3, б.”а” от ЗДВП “За нуждите на типовото одобряване пътните превозни средства се делят на следните категории, обозначени с латински букви: категория N - моторните превозни средства, предназначени за превоз на товари, които имат най-малко четири колела, към които спадат: категория N1 - моторните превозни средства, предназначени за превоз на товари, с технически допустима максимална маса не повече от 3,5 t”. Аналогично е разрешението и в подзаконовата нормативна уредба. Съгласно § 1, т.2, б.”а” от НАРЕДБА № 75 от 7.10.2003 г. за ЕО одобряване типа на нови моторни превозни средства от категориите M2, M3, N и техните ремаркета от категория O по отношение на масите и размерите (Загл. изм. - ДВ, бр. 92 от 2006 г.), издадена от министъра на транспорта и съобщенията, обн., ДВ, бр. 22 от 18.03.2004 г., в сила от 31.12.2005 г., изм. и доп., бр. 40 от 16.05.2006 г., бр. 92 от 14.11.2006 г. “Моторно превозно средство от категория N” е "товарен автомобил" от категории N1, N2 или N3, което е проектирано и конструирано изключително или главно за превоз на товари...”

От цитираните правни норми може да бъде направен категорично единственият възможен извод, че автомобилите от категория N1, какъвто е и процесният, не представляват леки автомобили, т.е. същите не попадат в обхвата на § 1, т.18 от ДР на ЗДДС. Но дори хипотетично да се приеме, че автомобилът е лек за целите на ЗДДС, нещо което не се споделя от настоящия съдебен състав, същият попада и в изключението от оборимата презумпция на ЗДДС, визирано във второто изречение на § 1, т.18 от ДР на ЗДДС, тъй като е предназначен за превоз на товари, именно по силата на цитираните по-горе дефиниции за категорията N1. В тази връзка некоректно е и позоваването от страна на данъчните органи на комбинираната номенклатура на ЕС, тъй като същата и утвърдените с нея кодове за тарифно класиране на преминаващи през митниците на страните – членки стоки се използва за митнически цели при въвеждане на стоки на територия на страната – членка, следователно същата е неприложима в случай като процесния.

На следващо място - данъчните органи са концентрирали своето внимание и са изложили мотиви единствено във връзка с категорията на процесният автомобил и оттам са извели извод за липсата на правото на данъчен кредит, като не са изложили никакви мотиви относно евентуалното придобиване на процесния автомобил за нуждите на икономическата дейност на търговското дружество, във връзка с правото на жалбодателя да ползва данъчен кредит, следва да се имат предвид и разрешенията, дадени от СЕС в тълкувателно приложимото Решение от 16.02.2012 год. 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, данъчнозадълженото 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 (в този смисъл

Решение от 4 октомври 1995 г. по дело *Armbrecht*, C-291/92, *Recueil*, стр. I-2775, точка 20, както и Решение от 14 юли 2005 г. по дело *Charles и Charles-Tijmens*, C-434/03, *Recueil*, стр. I-7037, точка 23). Ако данъчнозадълженото 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 данъчнозадълженото 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 *Charles и Charles-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 данъчнозадълженото 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 данъчнозадълженото лице има право ( в този смисъл Решение от 11 юли 1991 г. по дело *Lennartz*, C-97/90, *Recueil*, стр. I-3795, точка 15). Въпросът дали данъчнозадълженото лице е придобило стоката в това си качество, тоест за целите на своята икономическа дейност по смисъла на член 9 от Директивата ДДС, е фактически и следва да се преценява с оглед на всички данни по случая, сред които са естеството на дадената стока и периодът, който е изтекъл от нейното придобиване до нейното използване. Същевременно, този въпрос се свързва и с това дали стоката е използвана за целите на икономическата дейност на лицето и се определя от използването ѝ или намерението за нейното използване. Следователно, ако данъчнозадълженото лице е с намерението за използването на стоката както за икономическата си дейност, така и за свои лични цели, то следва да я заприходи в стопанските си активи не с цялата и стойност, а частично, т.е. частта, която е съответна на използването за икономическата му дейност, респективно ще има право да ползва данъчния кредит за ДДС, платен върху тази част. Ако данъчнозадълженото лице при придобиването на стоката е с намерението, че тя ще обслужва само икономическата му дейност, но впоследствие с нея извърши услуги за задоволяване на лични негови или на друго цели, то лицето следва да заприходи изцяло стоката в активите си, респективно ще има правото на данъчен кредит за платения ДДС върху цялата ѝ стойност. С Решение от 26.09.1996г. по дело *Enkler*, C-230/94, точка 24 СЕС е приел, че лицето, което иска намаляване на ДДС, трябва да установи, че то отговаря на условията за получаване на намаляване и по-специално да докаже, че отговаря на критериите да бъде сметнато за данъчнозадължено лице. Според точка 26 от същото решение, един от факторите, на основата на които данъчните органи трябва да преценят, дали данъчнозадълженото лице е придобило стоки за целите на неговата икономическа дейност, е естеството на стоките. Фактът, че имуществото е подходящо само за икономическо ползване, по принцип би бил достатъчен за установяването на това, че собственикът му го използва за целите на неговата икономическа дейност, а следователно – с цел получаването на редовни приходи. От друга страна, ако поради характера си

имуществото може да бъде използвано както за икономически цели, така и за лични нужди, трябва да се разгледат всички обстоятелства, при които то е било използвано, за да се определи, дали то действително е използвано с цел получаване на редовен приход. В случая придобитият автомобил може да бъде използван както за облагаеми доставки, така и за лични нужди, поради което определящо е намерението към момента на придобиване на автомобила. В тази връзка от значение е да се установи дали автомобилът е закупен от дружеството в качеството му на данъчно задължено лице, за който правно релевантен факт не се спори по делото, като в същото време липсват каквито и да било констатации, че автомобилът не се използва за икономическата дейност на предприятието. В смисъла на гореизложеното са мотивите по Решение № 5768 от 24.04.2013 г. на ВАС по адм. д. № 11742/2012 г., I о., докладчик съдията Милена Златкова и др.

В подкрепа на горните изводи са представените писмени доказателства /л.97 и сл./, а и въпросното обстоятелство, че процесният автомобил е заведен в счетоводството на жалбоподателя като ДМА на дружеството, не е спорно между страните.

Поради изложеното следва да бъде постановено решение, с което да бъде отменен Ревизионен акт № 261305815/15.04.2014 г., потвърден с Решение № 656/07.07.2014 г. на Директора на Дирекция “ОДОП” - гр. Пловдив, в обжалваната част за непризнат данъчен кредит в размер на 4 277.33 лв., ведно с прилежащите лихви.

Процесният РА следва да бъде отменен и по пункт две по изложените по-горе мотиви, тъй като втората констатация е пряко свързана с първата. За ревизирания период дружеството е приспадало данъчен кредит по фактури за покупка на гориво, използвано на експлоатацията на обсъденото вече по-горе ППС като общо приспаднатия данъчен кредит за закупени горива е в размер на 55 лева по фактури, описани в РД. Във връзка с вече изложените съображения по пункт 1 на Решението, се налага единствения възможен извод, че констатацията по пункт 2 също е неправилна – в конкретния случай не са налице условията на чл.70, ал.1, т.5 от ЗДДС, за да не бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит.

Мотивиран от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – Пловдив, XI състав

## **Р Е Ш И :**

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт № 261305815/15.04.2014 г., потвърден с Решение № 656/07.07.2014 г. на Директора на Дирекция “ОДОП” - гр. Пловдив, в обжалваната част за непризнат данъчен кредит в размер на 4 332.33 лв.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в четиринадесетдневен срок от съобщаването му.

**Председател:**