

РЕШЕНИЕ

№ 4085

гр. София, 25.08.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, I отделение 6 състав, в
публично заседание на 31.01.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Ася Атанасова и при участието на
прокурора ПОПОВСКА, като разгледа дело номер **4846** по описа за **2009**
година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано е по жалба на [фирма], БУЛСТАТ[ЕИК], с адрес за
кореспонденция [населено място], [улица], чрез А. П. Г., в качеството на
изпълнителен директор, срещу Ревизионен акт № 803199/17.09.2008 г., издаден от Л. Н.
С. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.- град, в частта
мълчаливо потвърдена с решение № 237 от 19.02.2009г. на директора на Дирекция
“Обжалване и управление на изпълнението” (ДОУИ) – С. при Централно управление
(ЦУ) на НАП. Обжалва се начислен ДДС с РА в размер на 36 7651 71 лв. в данъчен
период 01.06.2006г. – 30.06.2006г.

Жалбоподателят излага подробни доводи за незаконосъобразност на РА. Твърди, че
констатацията на ревизиращият орган, че е налице материализирана продажба на
недвижим имот, която представлява доставка на стока по см. на чл.6, ал.1 от ЗДДС
(отм.) е необоснована, т.е. РА не е мотивиран Същевременно в ревизионния доклад
като основание за отказ е посочена разпоредбата на чл.8, т.4 ЗДДС(отм.), която обаче
не е възприета в ревизионния акт. В конкретния случай предмет на доставката е кредит,
отпуснат от [фирма] на [фирма], а насрещната престация, която [фирма] дължи е
връщане на получената сума със съответните лихви в определен срок. Тази доставка
представлява финансова услуга по см. на чл.36, ал. 1 ЗДДС (отм), т.е. тя е освободена
доставка. Между доставчика и получателя е сключен договор за прехвърляне на
недвижим имот вместо изпълнение, което съгласно разпоредбата на чл.65, ал.2 ЗД
представлява „даване вместо изпълнение“, т.е. погасяване на паричен дълг чрез
прехвърляне на право на собственост върху недвижим имот. Даването вместо

изпълнение е престиране на нещо различно от предварително дължимото, извършено със съгласие на кредитора. Прехвърлянето на собствеността по нотариален ред в случая е ирелевантно, тъй като това е форма за валидност на сделката. При тези разсъждения жалбоподателят извежда, че в случая не е налице доставка по см. на чл.6 ЗДДС (отм.), защото липсва насрещна престация. Ревизирият субект е погасил паричното си задължение, породено от договора за кредит, чрез прехвърляне на право на собственост върху собствен недвижим имот вместо престиране на дължимата сума. Срещу извършеното прехвърляне не е определена и не е платена цена, която да се явява насрещна престация. Следователно липсва един от съществения елементи на понятието доставка по см. на чл.6 ЗДДС (отм.). Не са налице и предпоставките на чл.8, т.4 ЗДДС (отм.), посочени в ревизионния доклад, тъй като прехвърлянето на правото на собственост не е извършено по силата на искане или акт на държавен орган. Прехвърлянето е извършено по гражданско - правна сделка с цел погасяване на облигационно задължение по предоставени кредити. Неотнормено е и позоваването на разпоредбата на чл.49 от ППЗДДС(отм.). В случая не е извършена продажба на заложен или ипотekiрана вещь с цел удовлетворяване на обезпечения кредитор чрез същия този залог или ипотека. За доставка по см. на ЗДДС (отм.) в посочените хипотези може да се говори само в случаите на продажба на ипотekiрано имущество, при която са получени пари, с които задължението към кредитора е погасено. От своя страна законодателят е използвал терминът „продажба“ в хипотезите на чл.49 и 54 111ЗДДС (отм.), което означава, че те са приложими само при този вид сделки. Конкретната сделка не е продажба по смисъла на ЗДДС (отм.) и на ЗЗД, а представлява „даване вместо изпълнение“, т.е. макар и сделката да има прехвърлителен ефект, не е налице насрещна престация по см. на чл.6 ЗДДС (отм.) Предвид горното, моля да отмените мълчаливото потвърждаване на Ревизионен акт № 803199/17.09.2008г. издаден от ТД та НАП С. - град в частта, с която е начислен ДДС в размер на 36 756,71 лева, ведно със съответните лихви за извършено прехвърляне на недвижим имот в [населено място],[жк]в данъчен период м. юни 2006г. и признаете правото на данъчен кредит в полза на [фирма] по посочените доставки. Алтернативно иска, ако съдът не уважи жалбата да съобрази изчислението от вещото лице на данъка на сградите.

Ответникът - Директорът на ДООИ - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юр.И., иска съдът да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана и потвърди РА в частта на определените задължения по ЗДДС /отм./ за данъчен период 06.2006г. Излага подробни съображения в писмени бележки. Намира за неправилна тезата на жалбоподателя, че в случая предмет на доставката е кредит, отпуснат от [фирма], а вместо насрещната престация за връщане на получената сума е уговорено прехвърляне право на собственост върху недвижим имот. Със сключения между жалбоподателя и „Ф.“ договор страните са се съгласили дългът да бъде погасен с нещо различно от дължимото - вместо пари длъжникът да престира недвижим имот, като по този начин се променя предметът на дължимото. По същество според ответника това представлява последващо споразумение за погасяване на облигационно отношение чрез даване вместо изпълнение със съгласието на кредитора. Договорът за даване вместо изпълнение не било елемент от първоначалния договор за банков кредит, който действително представлява финансова услуга, а е самостоятелен договор, който се различава от доставка на финансови услуги. Касае се за договор за покупко-продажба на недвижим имот, въз основа на който [фирма] прехвърля правото си на собственост върху описания в НА имот и не може да се приеме, че срещу извършената доставка

липсва насрещна престация. Ако липсваше насрещна престация, то сделката би била безвъзмездна, което в случая не е така. [фирма] е прехвърлил недвижимия имот срещу погасяване на парично задължение. Правилно според ответника органът по приходите е приел, че е налице прехвърляне на право на собственост, което представлява доставка по смисъла на ЗДДС и на основание чл. 55, ал.1 от ЗДДС /отм./, жалбоподателят е следвало да начисли ДДС. Без значение в случая са констатациите на вещото лице, което е извършило проверка в счетоводството на жалбоподателя и на [фирма]. ВЛ е анализирано извършените счетоводни записвания във връзка с погасяването на банковия кредит, отпуснат от [фирма], цедиран в полза на [фирма]. Така описаното в експертизата счетоводно отразяване на прехвърлянето на собствеността върху описания имот не води до извода, че се касае за финансова услуга по смисъла на чл. 36 от ЗДДС /отм./. Характерът на една сделка се определя от уговореното, в случая от съдържанието на НА, а не от счетоводното отразяване на сделката, дори и да са спазени изискванията на Закона за счетоводството. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение на основание чл. 161, ал.1, изр. 2 от ДОПК.

Представителят на СГП излага становище за основателност на жалбата по съображенията в нея и с оглед заключението на вещото лице за счетоводното отразяване. Намира конкретния случай не сделка по смисъла на ЗДДС, а даване вместо изпълнение, макар и с прехвърлителен ефект, не е налице насрещна престация по смисъла на чл.6 от ЗДДС.

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

На основание заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 801051/20.02.2008г., издадена от Ц. К. Н. -началник сектор „Ревизии” в Дирекция „ДОК” на ТД на НАП С. град (упълномощен да издава заповеди за възлагане на ревизии по реда на чл. 112, ал. 2 от ДОПК със заповед №РД-01-131/22.03.2007г. на директора на ТД на НАП – С. град) е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за периода 01.04.2004-31.01.2008г.; корпоративен данък и данък по чл.34, 35 и 36 от ЗКПО за 2005г., 2006г. и 2007г. В ЗВР е определен срок за извършване на ревизията до 3 месеца, считано от датата на връчване на заповедта, в случая връчена на 29.02.2008г. Впоследствие със ЗВР № 80113/20.05.2008г. ревизията е спряна на осн. чл.34, ал.1 и 2 от ДОПК СИДДО и възобновена със ЗВР № 803199/13.06.2008г. отново от органа издал първоначалната ЗВР, като определеният срок за завършване на ревизията е до 21.07.2008г.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК от ревизиращите органи е издаден РД № 803199/04.08.2008г. с предвиденото в чл. 117, ал. 2 от ДОПК съдържание, връчен на жалбоподателя на 21.08.2008 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице е направило писмени възражения срещу констатациите по връчения му РД. В частта относима към настоящото производство – по ЗДДС, начисляване на ДДС върху данъчните оценки на прехвърлени имоти, във възражението си жалбоподателят застъпва становището, че се касае за договор за кредит, който представлява финансова услуга, съответно освободена услуга съгласно разпоредбата на чл.36, ал.1 от ЗДДС и подробно излага аналогични на изложените в настоящата жалба аргументи.

На основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК и в съответствие с правомощието си по чл. 119, ал. 3 от ДОПК органът, възложил ревизията, е издал заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) № К 803199/06.08.2009 г., с която е определен компетентният да издаде РА орган по приходите – Л. Н. С..

Определеният със ЗОКО компетентен орган е издал оспореният РА № 803199/17.09.2008г., връчен на ревизираното дружество на 23.12.2008г. Определени са задължения общо задължения с РА в размер на 281 488, 84 лв., като за спорния в случая по делото период м. 06.2006г. са определени задължения по ЗДДС - ДДС за внасяне в размер на 36 756, 71 лв. и лихва за забава 11 438, 67 лв.

В РА декларирания от ревизираното лице резултат ДДС за възстановяване за данъчен период 01.06-30.06.2006г. в размер на 1260, 67 лв. е коригиран на ДДС за внасяне в размер на 36 756, 71 лв. вследствие на доначислен ДДС в размер общо на 38 012, 85 лв. за периода по нотариални актове 116/2006г. и мемориални ордери от м. август 2006г. и непризнат данъчен кредит в размер 4, 50 ст. по фактура № 12273 от 02.06.2006г. В хода на ревизията е констатирано, че [фирма] е сключило договори за банков кредит от 15.10.2003г. с [фирма] и за заем с [фирма]. С договор за цесия от 24.01.2006 г. банката е прехвърлила паричните си вземания на [фирма] в тяхната неиздължена част на [фирма]. Съгласно договора вземанията преминават върху цесионера ([фирма]) ведно с привилегиите, обезпеченията и другите им принадлежности. С договор от 15.08.2006 г., сключен между [фирма] и [фирма] страните се съгласяват вместо изплащане на задълженията по договорите за банков кредит с [фирма] и за фирмен заем към [фирма] [фирма] да прехвърли в предвидената в закона форма на [фирма] правото на собственост върху недвижим имот – поземлен имот № 1431 по плана на [населено място], Промислена зона – кв.Д. Е., с площ 12000 кв.м., ведно с построените в него битова сграда, навес и навес-склад на обща стойност 122 541, 50 лв. подробно описани в договора, като с тяхното прехвърляне се погасяват задълженията за неустойки, лихви и главница по договор за банков кредит [фирма]. С нотариален акт за прехвърляне на недвижим имот вместо изпълнение № 116, том I, рег. № 1603, дело № 87/2006г. [фирма] прехвърля на [фирма] правото на собственост върху описания недвижим имот находящ се [населено място],[жк] вместо изпълнение на парични задължения по договор за прехвърляне на недвижим имот вместо изпълнение на парични задължения от 15.08.2006г. за сумата от 122 541, 50 лв. Данъчната оценка на прехвърляния имот е в размер на 149 571, 30 лв. Въз основа на тези факти органите по приходите обосновават извода, че е налице материализирана продажба на недвижим имот, която представлява доставка на стока по смисъла на чл.6, ал.1 от ЗДДС (отм.). Последователно са изключени хипотези за наличие на продажба на ипотекирана вещ за удовлетворение на ипотекарен кредитор, тъй като не е налице извършена публична продажба; за наличие на чл.47 от ЗДДС (отм.) и чл.49 от ППЗДДС(отм.), тъй като извършеното изпълнение чрез обезпеченото имущество не представлява залог или ипотека; не е налице и хипотеза на чл.36, ал.1, т.2 и т.3 от ЗДДС (отм.), тъй като не е налице сделка свързана със вземане и гаранция. За земята органът по приходите намира, че е налице освободена доставка по смисъла на чл.34, ал.1 от ЗДДС (отм.), с данъчна оценка 124 800 лв., а за приема, че е налице облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 от ЗДДС(отм.) Налице е според органа данъчно събитие по смисъла на чл.25, ал.1, т.1 от ЗДДС (отм.), а данъчната основа се определя по чл.30, ал.1 от ЗДДС (отм.). Данъчната оценка на сградите е в размер на 24 771,30 лв. и на основание чл. 55, ал. 1 от ЗДДС (отм.) се начислява ДДС в размер на 4 954, 26 лв. По аналогични съображения, на основание чл.55, ал.1 е начислен ДДС в размер на 33 058, 59, лв. върху данъчна основа, определена по реда на чл.29, ал.1 от ЗДДС (отм.), представляваща стойността на прехвърлени ДМА – 165 292, 96 лв. като даване вместо изпълнение на задължения по договор за цесия от 24.01.2006г., съгласно мемориални ордери от м.август 2006г. от

[фирма] на [фирма] вместо изпълнение на задължения по договор за цесия от 24.01.2006г. За периода 15.06.2006г. до 17.09.2008г. е определена лихва съгласно чл.175, ал.1, от ДОПК, начислена на основание чл.1 от ЗЛДТДПДВ.

Ревизионният акт е връчен на пълномощник на ревизирания субект на 23.12.2009 г., а жалбата до директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 04-53-00-5 от 05.01.2009 г. Жалбоподателят е оспорил по административен ред РА № 803199/17.09.2008г. в частта на определени данъчни задължения във връзка с прехвърляне право на собственост вместо изпълнение на имот, находящ се в [населено място], [улица], материализирана в НА от 23.05.2006г. и на недвижим имот, находящ се в [населено място],[жк], материализирана в НА от 15.08.2006г. Тези сделки за данъчни цели – начисляване на ДДС на осн.чл.55, ал.1 от ЗДДС (отм.), и както се посочи подробно по горе по - отношение на спорната, са отчетени от ревизиращите органи в данъчни периоди м.05.2006г. и м.06.2006г., за които са коригирани резултатите вследствие доначисления ДДС.

В законоустановения към съответната дата 45-дневен срок за произнасяне (на 18.02.2009г.) е сключено споразумение за удължаване срока за произнасяне по жалбата на [фирма] по обжалвания ревизионен акт за период от три месеца, приложено на л.273 по делото.

В рамките на удължения тримесечен срок съгласно споразумението по чл. 156, ал. 7 от ДОПК решаващият орган се е произнесъл с решение № 237 от 19.02.2009 г., с което РА № 803199/17.09.2008г., издаден от Л. Н. С. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град е отменен и преписката върната за нова ревизия за данъчен период м.05.2006г. С решението Директорът на Дирекция „ОУИ“-С. при определянето на обжалваната част е приел, че се обжалват само определените за данъчен период за м.май 2006г. задължения и са посочени в съответния за периода размер, въпреки, че в жалбата изрично е посочено и прехвърлянето с НА от 15.08.2006г., по което е направено начисляване на ДДС в м.06.2006г. За останалата част – в това число и тук оспореният данъчен период м.06.2006г. в решението е прието, че РА не се обжалва и е влязъл в сила. Както в мотивите, така и в диспозитивната част на решението е визиран само данъчен период м.05.2006г., който е и приетият от решаващия орган за обжалване предмет. Така изрично писмо изх.№ 53-02-196/11.06.2009г. на Директора на Дирекция „ОУИ“-С. (л.5), в което по повод искане за поправка на очевидна фактическа грешка от жалбоподателя, му е указано, че поради пропуск решаващият орган е пропуснал да се произнесе за задълженията, попадащи в данъчен период м.юни 2006г. и така поради произнасянето по жалбата за този период е налице мълчаливото потвърждаване на РА в тази му част, което подлежи на обжалване при условията на чл.156, ал.4 и 5 от ДОПК. Срокът за това обжалване е посочен от решаващият орган, че изтича на 19.06.2009г. На тази дата с вх.№ 53-00-326/19.06.2009г. [фирма] е подал настоящата жалба срещу мълчаливо потвърждение на РА № 803199/17.09.2008г.

В хода на съдебното производство е допуснато изслушването на съдебно-счетоводна експертиза със задачи вещото лице да посочи в коя счетоводна сметка на [фирма] са заведени договорите за кредит с [фирма]; след извършване на цесията между [фирма] и [фирма] и уведомяването на цедирания длъжник настъпила ли е промяна в счетоводното отразяване на кредита и ако е извършена такава промяна – в какво се изразява тя; след сключването на договора за прехвърляне на недвижим имот вместо

изпълнение от 22.05.2006г. и анекс от 15.08.2006г. какви промени в счетоводните записвания на двете дружества са настъпили, има ли отразено реално плащане на парични суми и каква е стойността на сделката, респективно начисления ДДС върху стойността на сградите по посочения НА, без да се включва стойността на земята. Заключение на вещото лице (л.323 и сл.) е пълно и изчерпателно, дало отговор на поставените задачи, като същото не е оспорено от страните и съдът го кретитира като доказателство. Изведените заключения по въпросите са: 1) В счетоводните книжа на [фирма] банковият кредит от [фирма] е заведен в сметка 1512 „Получени краткосрочни заеми във валута“ по партида 23; 2) с договора за цесия [фирма] престава да бъде кредитор на [фирма] като прехвърля вземането си към [фирма]; 3) Няма отразено реално плащане на парични суми по разглежданата сделка-договора за прехвърляне на недвижим имот вместо изпълнение от 22.05.2006г. и анекс от 15.08.2006г.; 4) Общата стойност на данъчната оценка на имотите в [населено място], кв.Д. езерово е 149 571, 30 лв., от които 124 800 лв. се падат на земята (83, 44% от общата стойност на сделката). Данъчната оценка на сградите е в размер на 24 771, 30 лв., която сума в случая би следвало да бъде данъчна основа за начисляване на ДДС по сделката, като размера на начисления ДДС би бил 4 954, 26 лв.

Приети като доказателства са заверено от страната копие на договора за прехвърляне на недвижим имот вместо изпълнение от 15.08.2006г.- л.329, който е в основата на обложената доставка и РА № [ЕГН]/01.09.2009г., който е издаден при повторната ревизия за другия данъчен период м.05.2006г. - отново е извършено начисляване на ДДС за прехвърлянето на недвижимите имоти вместо изпълнение.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните **правни изводи**:

Видно от данните по делото предмет на обжалване е "мълчаливо" потвърждаване на обжалвания по административен ред РА № 803199/17.09.2008 г., поради произнасяне на решаващия орган в решението по част обжалването – относно ДДС за недвижимия имот в [населено място],[жк]. Жалбата за административното обжалване е подадена на 05.01.2009г., срокът за произнасяне е удължен до три месеца и съответно изтича на 19.05.2009г. Съгласно чл.156, ал.5 от ДОПК в случаите по ал. 4 (мълчаливо потвърждение на РА) жалбата против ревизионния акт може да се подаде в 30-дневен срок от изтичането на срока за произнасяне чрез решаващия орган пред окръжния съд по местонахождението му. Решаващият орган обаче е посочил изрично в свое писмо изх.№ 53-020196/11.06.2009г. до жалбоподателя, че срокът за обжалване на мълчаливото потвърждаване на РА № 803199/17.09.2008г. при условията на чл.156, ал.4 и 5 от ДОПК изтича на 19.06.2009г. Жалбата до Административен съд София град е подадена чрез решаващия орган с вх. № 53-00-123 от 19.02.2010г. Следователно, и по аргумент на чл.27, ал.1 от ДОПК жалбата, подадена в определения от органа по приходите срок, не е просрочена и същата като насочена срещу подлежащ на оспорване съгласно чл.156, ал.4 от ДОПК акт и от лице с правен интерес от обжалването **е процесуално допустима**.

Разгледана **по същество жалбата е неоснователна**.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Ревизионният акт е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП. Видно от заповед за определяне на компетентен орган № К 803199/06.08.2008г. е определен Л. Н. С. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С. град за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма] и същият е издал РА. Самата ЗОКО е издадена от Ц. К. Н., началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „ДОК“ на ТД на НАП С. –град, чиято компетентност е определена от директора на ТД на НАП - С. град с посочване на тази длъжност в съответната заповед по чл.112, ал2, т.1.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на обжалвания ревизионен акт.

Преценката за спазване на материалния закон е както следва:

Предмет на обжалване в настоящото производство е РА в частта му мълчаливо потвърдена при административното обжалване за задължения по ЗДДС за данъчен период м.06.2006г. Оспорването е формулирано (арг. от жалбата л.4 и изявлението на адв.Н. в хода по същество л.341) като насочено срещу начислен ДДС в размер на 36 756, 71 лв., ведно със съответните лихви за извършено прехвърляне на недвижими имот в [населено място].[жк]в данъчен период м.юни 2006г.... алтернативно искане за съобразяване със заключението на вещото лице за стойността на сградата и начисляване на ДДС само върху нея. Следва да се отграничи следното: За данъчен период м.06 2006г. доначисленият ДДС в РА на негова стр. 21 (л.32 по делото) е в размер общо на 38 012, 85, лв., от които 4 954, 26 лв. начислен върху данъчната оценка на сградите в недвижим имот в кв.Д. Е., Б., прехвърлени по договора за прехвърляне на недвижим имот вместо изпълнение от 15.08.2006г. и 33 058, 59, лв. ДДС начислен върху стойността на ДМА по мемориални ордери от м.август за прехвърлени ДМА от жалбоподателя вместо изпълнение. Предвид това е коригирано декларираното от лицето в СД раздел А за извършените доставки и начисления данък. А в раздел Б на СД за м.06.2006г. пък е направена корекция чрез отказ на правото на данъчен кредит по фактура № 82/30.06.2006г. като е отказан кредит в размер на 4.50 лв. В тази част обаче жалбоподателят не оспорва корекцията. Така резултатът за периода м.06.2009г. след направените корекции като начислен ДДС и отказан данъчен кредит след ревизията е ДДС за внасяне размер на 36 56, 71 лв. вместо декларирания от лицето ДДС за възстановяване в размер на 1260, 67 лв. Съдът разглежда материалната законосъобразност при установяване на задължението по ЗДДС за м.06.2006г. в оспорената част, а именно начисляването на ДДС от ревизиращите органи в периода, а не разглежда непризнатия данъчен кредит за периода, доколкото изобщо не са наведени оплаквания срещу този отказ в размер на 4.50 лв. по фактурата от [фирма]. А спорният начислен ДДС за данъчен период м.06.2006г. съдът обсъжда така:

1.Начислен ДДС в размер на 4 954, 26 лв. на основание чл.55, ал.1 от ЗДДС

върху данъчната оценка на сградите в недвижим имот в кв.Д. Е., Б., прехвърлени съгласно договора за прехвърляне на недвижим имот вместо изпълнение от 15.08.2006г. с НАН№116, том I, рег. № 1603, д. № 87/2006 г.

Съдът намира, че данъкът е начислен законосъобразно, при наличие на фактическо и съответно правно основание за това.

Както се посочи в изложението по фактите, в хода на ревизионното производство е установено, че с договор за банков кредит от 15.10.2003 г. [фирма] отпуска кредит в полза на [фирма], като с договор от 24.01.2006 г. банката е прехвърлила паричните си вземания към [фирма] в тяхната неиздължена част на [фирма]. Съгласно договора за цесия вземанията преминават върху цесионера – [фирма] ведно с привилегиите, обезпеченията и другите им принадлежности. С договор от 15.08.2006г., чл.2, ал.1 (л.330) страните се съгласяват вместо изплащане на задълженията към [фирма], [фирма] да прехвърли в предвидената от закона форма правото на собственост върху подробно описания по-горе в изложението имот в [населено място], кв.Д. Е.. Погасяването на задълженията е в размер на 122 541, 50 лв. и съгласно чл.2, ал.3 от договора настъпва с прехвърлянето. С нотариален акт № 116, том I, рег. № 1603, дело № 87/2006 г., издаден от нотариус П. П. с район на действие БРС е прехвърлено правото на собственост върху посочения поземлен имот и сгради в него от [фирма] на [фирма] вместо изпълнение на парични задължения по договор за прехвърляне на недвижим имот вместо изпълнение от 15.08.2006 г. за сумата 122 541, 50 лв. при данъчна оценка 149 571, 30 лв.

При анализ на различните правоотношения между [фирма] и [фирма] и между [фирма] и [фирма] и приложените разпоредби на чл.55, ал.1 вр. с чл.6 ал. 1 от ЗДДС (отм.) съдът споделя изводите на органите по приходите за наличие на облагаема доставка на стока по смисъла на ЗДДС (отм.) – прехвърляне на право на собственост върху сгради, извършено от [фирма] в полза на [фирма] съгласно нотариален акт от 16.08.2006г. Налице е данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1, т. 1 от ЗДДС (отм.), поради което ревизирият субект дължи ДДС върху данъчната основа, определена при условията на чл. 30, ал. 1 от ЗДДС (отм.), като доначисленият от органите по приходите данък в тази част на доначисляването - за недвижимия имот, е в размер на 4 954, 26 лв. съобразно данъчната оценка на сградата, предмет на прехвърлителната сделка. В тази връзка правилно са разграничени от данъчните органи доставката на земя и доставката с предмет прехвърляне на право на собственост върху сграда, като първата е освободена съгласно чл. 34, ал. 1 от ЗДДС (отм.), а втората се явява облагаема по смисъла на чл. 7 от ЗДДС (отм.). В този смисъл установеното с РА напълно съответства на заключението на вещото лице, т.4 (л.326) по отношение на данъчната основа на освободената доставка (на земята), която не е обложена и данъчната основа на сградите, предмет на прехвърлителната сделка, като при изчисленията си вещото лице е стигнало до същите размери на данъчната основа на процесната доставка съобразно чл. 30, ал. 1 от ЗДДС (отм.) – 24 771, 30 лв. и определения размера на дължимия ДДС върху тази данъчна основа – 4 954, 26 лв. както и ревизиращите органи (сравнено на стр.21 от РА, л.196).

Неоснователно е твърдението на жалбоподателя, че в случая предмет на

доставката е кредит, отпуснат от [фирма], а насрещната престация, която ревизирият субект дължи, е връщане на получената сума със съответните лихви за определен срок, като е уговорено вместо връщане на получената сума да се прехвърли правото на собственост върху имот, собственост на [фирма]. Възмездното прехвърляне на собствеността върху недвижим имот, е облагаема доставка, макар и в случая не типичната продажба, а даване вместо изпълнение. Ефектът на сделката в нотариална форма е прехвърляне на собственост и то възмездно - приемателят е съгласен и приема срещу придобиването на собствеността погасяването на задълженията на прехвърлителя (раздел II от НА). Без значение за облагаемостта на доставката по ЗДДС, че възмездността се изразява не в плащане на покупна цена, а в погасяване на задължение на прехвърлителя спрямо приобретателя, който от своя страна е приел задължението му към търговската банка по кредита. И това прехвърляне не е само по себе си финансова услуга, макар неговата кауза в крайна сметка да е свързана с финансова услуга, в случая банковия кредит. Към тези си мотиви съдът се позовава на изложеното по аналогичен случай в практиката на ВАС на РБ, а именно решение № 5060 от 11.04.2010г. по адм. дело № 12378/2010. на Първо А отделение – същото касае спор за начисления ДДС за данъчен период м.05.06.2009г. на същото ревизирано лице, при идентична фактическа обстановка на прехвърляне на недвижими имоти вместо изпълнение, но при повторна ревизия (предвид изричното произнасяне на решаващия орган за отмяна на процесния РА за този период). Върховният административен съд излага следните мотиви за законосъобразност на начисляването на ДДС в такива случаи, които настоящият състав споделя “Въпросът за т.н.”освободени доставки” е регламентиран в гл.8 от ЗДДС /отм./. Разпоредбата на чл.33, ал.1 от същия посочва, че при условията на този закон освободени са доставките с предмет, изброен в чл.34 – 52б. Според разпоредбата на чл.36, ал.1, т.1 ЗДДС (отм.), финансови услуги по смисъла на този закон са договарянето, отпускането и управлението на кредит срещу насрещна престация (лихва) от лицето, което го отпуска. Следва да се посочи, че в закона няма легално определение на понятието „финансова услуга”. Такава дефиниция е дадена в чл. 2 от Директива 2002/65/ЕО, според която финансова услуга е всяка услуга от банково, кредитно, застрахователно, лично-пенсионно, инвестиционно или платежно естество.Договорът за даване вместо изпълнение не е елемент от първоначалния договор за банков кредит, представляващ финансова услуга по смисъла на чл.36, ал.1, т.1 ЗДДС (отм.), а е самостоятелен договор, който съобразно своите специфики разкрива различие с визираните в чл.36 ЗДДС (отм.) доставки на финансови услуги. Несъмнено..., договорът за даване вместо изпълнение е непосредствено и неразривно свързан с договора за банков кредит, тъй като със сключването на това ново съглашение и изпълнението му се погасява облигационното отношение по договора за банков кредит...извършените счетоводни операции във връзка с погасяването на банковия кредит не променят същественото за случая обстоятелство, че доколкото с договора за прехвърляне на имот вместо изпълнение, последващ отпускането на банков кредит, страните са се съгласили дългът да бъде погасен с нещо различно от дължимото- вместо пари длъжникът да престира недвижим имот, то променил се е и предметът на

дължимото...погасителната цел на даването вместо изпълнение не променя факта, че *datio in solutum* е ново съглашение, сключено в процеса на изпълнение на старото задължение ..., което не е елемент от първоначалния договор, представляващ финансова услуга по смисъла на ЗДДС (отм.). В реда на изложените мотиви следва да се посочи, че не може да бъде споделена тезата ..., че сключената сделка няма характер на доставка, а представлява даване вместо изпълнение на основание чл.65 ЗЗД и има прехвърлителен ефект, без да е налице насрещна престация...“ ВАС споделя извода, че „ако би липсвала насрещна престация, то сделката би била безвъзмездна, което в случая не е така.... действително ревизираното лице е прехвърлило недвижимите имоти срещу погасяване на парично задължение, е налице прехвърляне право на собственост, което представлява доставка по смисъла на закона“. При тези мотиви ВАС е намерил за законосъобразно извършеното доначисляване на ДДС на основание чл.55, ал.1 ЗДДС (отм.). Така и настоящият съд намери за законосъобразно доначисляването на ДДС на основание чл.55, ал.1 ЗДДС (отм.) в размер на 4 954, 26 лв. за прехвърлянето на сградите в описания недвижим имот.

2.Начислен ДДС в размер на 33 058, 59, лв. ДДС върху стойността на ДМА по мемориални ордери от м.август за прехвърлени ДМА от жалбоподателя вместо изпълнение.

Жалбоподателят не оспорва констатациите на ревизиращите в тази част (макар и да оспорва общия резултат за периода). Не излага никакви съображения относно прехвърлените вместо изпълнение по договор за цесия ДМА.

Жалбоподателят не оспорва и установения при ревизията факт, че съгласно представени мемориални ордери от м.август е прехвърлил на [фирма] собственост на ДМА , на стойност 165 292, 96 лв.

При това положение и като съобрази изложеното в т.1 относно данъчното облагане по ЗДДС на прехвърлянето на недвижим имот вместо изпълнение намира, че същите изводи следват и по отношение на прехвърлянето на ДМА и законосъобразно е начислен ДДС на основание чл.55, ал.1 от ЗДДС в размер на 33 058, 59, лв. ДДС върху стойността на ДМА по мемориални ордери от м.август за прехвърлени ДМА от жалбоподателя вместо изпълнение. Правилно е определена и данъчната основа съгласно общите правила по чл.29, ал.1 от ЗДДС (отм.) съответно на стойността на ДМА. Не се и оспорва облагането върху именно тази основа.

3.Начислени лихви за несвоевременно внасяне на доначисления ДДС в период м.06.2009г. С РА са начислени лихви съгласно чл.175, ал.1 от ДОПК на основание чл.1 от ЗЛДТДПДВ за времето от 15.06.2006г. до 17.09.2008г.

Съдът намира, че част от начислените лихви за горепосочения доначислен ДДС са незаконосъобразно определени предвид „преждевременността“ на начисляването на данъка. Както се установи по горе, данъкът е начислен в данъчен период м.06.2006г. за прехвърляне на недвижими имоти и ДМА през м.08.2006г. Съдът не намери фактически обстоятелства, които да обосноват времето на начисляване. В случая прехвърлянето на имота и активите (нотариалния акт, оформянето на мемориалните ордери) са осъществени през м.08.2006г., реално плащане няма, погасяването на задължението съгласно

договора настъпва с прехвърлянето на собствеността и съответно и прехвърлянето и насрещната му престация - погасяването на задължението са от м.08.2006г. Прехвърлянето на собствеността и погасителният ефект на даването вместо изпълнение настъпват едновременно на съответните дати през м.08.2006г. и това е моментът, когато данъкът следва да бъде начислен според съда и при липса на данни за друга по-ранна дата. В чл. 25, ал. 1 от ЗДДС (отм.) е регламентиран принципът на най-ранната дата, според който задължението за начисляване на данъка възниква на по-ранната дата от-датата на прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стока или датата на завършване на услугата и датата на плащането. В случая и двете дати относими към възникване на данъчното събитие са през м.08.2006г., за който период е възникнало задължението за начисляване на данъка. В чл. 74, ал.1 от закона е предвидено, че регистрираното лице е длъжно да внесе определения по реда на чл. 73 данък (резултат за периода-данък за внасяне) в републиканския бюджет по сметка на съответната териториална дирекция на Националната агенция за приходите в 14-дневен срок от изтичането на данъчния период, за който се отнася данъкът.

От своя страна лихвата се дължи за невнесени в срок публични задължения, а в случая това е резултатът за периода, падежът му е 14 число на следващия периода месец, съответно забавата в случая за задължения, които е следвало да бъдат начислени за данъчен период м.08.2006г. е от 15.09.2009г.

Съдът не намира, че преждевременното начисляване на безспорно дължимия данък опорочава установяването му с РА. От поведението на страните по делото следва, че между тях не е налице спор относно осъществяването на процесните прехвърляния на собственост върху вещи. По аргумент и от съдебната практика (решение № 4617 от 7.04.2009 г., постановено по адм. д. № 15811/08 г. по описа на ВАС, I отд. и решение № 5772 от 27.04.2011 г. на ВАС по адм. д. № 13005/2010 г., I о.), че при преждеременно начислен от лицето данък – преди данъчното събитие, което обаче е възникнало до датата на издаване на РА и щом е дължим, то правото на данъчен кредит не следва да бъде отказвано при наличие на другите условия, то следва да се приеме, че преждевременното начисляване на дължимия данък, за впоследствие възникнало данъчно събитие, не е незаконосъобразно, дори когато е установено от ревизиращите органи. Незаконосъобразно е обаче начисляването на лихви за преждеременно начисления данък до момента, в който наистина стане дължим – възникване на данъчното събитие и отразяването му в съответния данъчен период. Ето защо следва да бъде отменена начислената с РА лихва за задълженията за данъчен период м. 06.2006г. за периода до 14.09.2006г. включително. Тъй като в установяването в мотивите на РА (виж. т.29, стр.21 от РА и таблицата на РА "Установявам" -ред 28) налице противоречие и неяснота в периода, за който са начислени лихвите, то съдът намира, че следва да уточни отмяна на незаконосъобразно начислени лихви до 14.09.2006г. за невнесен до тази дата на доброволно изпълнение данък.

По така изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че РА № 803199/17.09.2008г. е законосъобразен в частта, с която са установени данъчни задължения по ЗДДС за периода м.06 на 2006г. - ДДС за внасяне в

размер на 36 756, 71 лв. и са начислени лихви съгласно чл.175, ал.1 от ДОПК на основание чл.1 от ЗЛДТДПДВ за времето от 15.09.2006г. до 17.09.2008г., а жалбата следва да се отхвърли като неоснователна. Незаконосъобразно е начисляването на лихва до падежа на 14.09.2006г. на установения ДДС за внасяне за м.06.2006г., до която дата задълженията за лихви следва да се отменят.

При този изход на спора на основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 от ДОПК и чл. 8 и чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответната страна юрисконсултско възнаграждение в размер на 1210 лв. съобразно материалния интерес по делото, изчислен на база главница. Предвид частичната отмяна на задължението за лихви съдът не го включва при изчислението на разноските и за двете страни, като намира изчислението на възнаграждението на база главницата за съответно на изхода на спора.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 3 и 2 и чл. 161, ал.1, изр. 3 от ДОПК, Административен съд София град, I отделение, 6-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], [населено място] **срещу Ревизионен акт № 803199/17.09.2008г.**, издаден от Л. Н. С. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.-град, **в частта му** обжалвана по административен ред и мълчаливо потвърдена с решение № 237/19.02.2009г. на Директора на Дирекция "ОУИ"–С. при ЦУ на НАП, **с която са установени данъчни задължения по ЗДДС за периода м.06 на 2006г. - ДДС за внасяне в размер на 36 756, 71 лв. и са начислени лихви съгласно чл.175, ал.1 от ДОПК на основание чл.1 от ЗЛДТДПДВ за времето от 15.09.2006г. до 17.09.2008г..**

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № 803199/17.09.2008 г., издаден от Л. Н. С. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.-град, **в частта му, в която са начислени лихви съгласно чл.175, ал.1 от ДОПК на основание чл.1 от ЗЛДТДПДВ за несвоевременно внасяне на установения с акта ДДС за внасяне за данъчен период м.06.2006г. за времето до 14.09.2006г. включително.**

ОСЪЖДА [фирма], [населено място] ЕИК[ЕИК], [улица] **да заплати** в полза на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП **юрисконсултско възнаграждение** в размер на **1 210** (хиляда двеста и десет) лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от получаване на съобщението до страните, че е изготвено.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:
(Боряна Бороджиева)

