

РЕШЕНИЕ

№ 4430

гр. София, 17.10.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав, в публично заседание на 28.02.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Ася Атанасова и при участието на прокурора ПАВЛОВ, като разгледа дело номер **9344** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица], ет.1, чрез управителя Н. Н., срещу Ревизионен акт № /10.06.2010г. издаден от Р. Е. К. – орган по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 1717/15.11.2010 г., на Директора на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” (ДОУИ) – С. при Централно управление (ЦУ) на НАП.

Жалбоподателят чрез адвокат Т. намира РА за незаконосъобразен, необоснован и недоказан, издаден в нарушение на материалния и процесуалния закон. Неправилно бил потвърден от административния орган, след като в самото решение е посочено, че „актът е неясен по съдържание, необоснован и немотивиран“. Сочи, че необосноваността и немотивираността на РА, го е лишило от възможността да реализира в пълнота правото си на защита срещу него В решението на ДОУИ-С. били изложени нови мотиви, които не се откриват в акта, като не е ясно въз основа на какви доказателства и доказателствени средства ДОУИ е стигнал до различни фактически и правни изводи в сравнение с обжалвания ревизионен акт. Въпреки новата мотивировка и тя (хипотеза на безвъзмездна доставка по чл.27, ал.2, т.1 от ЗДДС) не се доказвала от решаващия орган. Аргументира необоснованост на акта и с това, че изводите на органа по приходите не се основават на никакви доказателства, а според правилата за доказателствената тежест органът по приходите, твърдейки, че е налице основание за допълнително начисляване на данък е този, който следва да го докаже. Пазарната цена, различна от договорната, е определена произволно, без да е използвана експертиза от вещи лица със специални знания за извършване на оценката. Не е съобразено

закупуване на машините през 2007г., а продажбата им през 2009г., не е изследван въпросът дали машините са амортизирани и какъв е евентуално размерът на амортизациите, нито е проверявано как са се променили пазарните цени на машините, налице ли е физическо и морално овехтяване. Като най-съществено намира обстоятелството, че органът по приходите изобщо не е установил обстоятелства, които да му позволят той да определя данъчната основа на доставката в размер различен от договорения между страните. Претендира отмяна на акта и присъждане направените по делото разноски.

Ответникът - Директорът на ДОУИ - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк.К.-М. счита жалбата за неоснователна и недоказана, иска потвърждаване решението на ДОУИ-С.. Същото съответствало на ТР № 4/22.04.2004г. на ВАС. Счита, че в случая следвало да се приложи нормата на чл.27, ал.1, т.1 от ЗДДС. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на СГП излага становище за основателност на жалбата, тъй като издаденият РА, съответно решението на директора са неправилни и незаконосъобразни, също немотивирано решението в частта, в която е изменен РА и иска отмяната им.

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

На основание заповеди за възлагане на ревизия (ЗВР) № 9-7904/03.12.2009г. и № 1000350/28.01.2010г. (за изменение), издадени от Д. В. П. -началник сектор Дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. град (упълномощена 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 08.06.2009-30.11.2009г. В ЗВР е определен срок за извършване на ревизията до 15.03.2010г.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК от ревизиращите органи е издаден РД № 100350/13.05.2010г. с предвиденото в чл.117, ал. 2 от ДОПК съдържание, връчен на жалбоподателя на 13.05.2010г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице не е направило писмени възражения срещу констатациите по връчения му РД.

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 1000/22.04.2010г., с която е определен компетентният да издаде РА орган по приходите – Н. Н. Н..

Определеният със ЗОКО компетентен орган е издал оспореният РА № [ЕГН]/10.06.2010г., връчен на ревизираното дружество на 15.06.2010г. Определени са задължения по ЗДДС в размер на 19 333, 33 лв. (ДДС за внасяне за данъчни периоди м.06.2009г.) вместо декларирания от лицето по СД ДДС за възстановяване в размер на 46 716, 66 лв.) и лихва за забава 1920, 55лв.

С РА е потвърдена фактическата обстановка установена в РД, както и извършените с него констатации. А те са:

За установяване фактите и обстоятелствата, имащи значение за извършването на [фирма] ревизия са предприети действия, описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт. Събрани са приложенията към преписката доказателства, въз основа на които се установява следното:

[фирма] е създадено в края на 2007 г. като дъщерно дружество на „С. Холдинг Л." - К. с цел да събере трудно събираеми вземания от две дружества, на които са предоставени заеми. За целта „С. Холдинг Л." -К. цедира вземанията си от [фирма] с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК] и [фирма] с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК] на [фирма] с Договор за цесия от 01.12.2007г. (л.193 по делото). С Договор за цесия от 05.12.2007 г. [фирма] /цедент/ прехвърля свое вземане, което има към [фирма] към [фирма] /цесионер/.

На 12.12.2007 г. между [фирма] и [фирма] е сключено споразумение за уреждане на заемните отношения на [фирма], като страните се споразумяват задълженията на [фирма] да бъдат изплатени по следния начин: с прехвърляне на недвижима собственост на стойност 160 000,00 лв. вместо изпълнение /прехвърляната собственост е подробно описана в НА №155, том IV, рег.№6399 от 21.12.2007г.; с прехвърляне на машини и съоръжения, собственост на [фирма] на обща стойност 375 000,00 лв. /по опис, сключен е договор за покуко-продажба от 17.12.2007г./; с прехвърляне на всичките 500 дружествени дяла от капитала на [фирма] на стойност 5 000,00 лв., собственост на [фирма].

[фирма] документира извършените доставки /плащане на дълг/ със следните фактури, издадени на жалбоподателя (л.109-114): № 0...100 от 28.12.2007 г. на стойност 375 000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 75 000,00 лв. с предмет на доставката - машини, оборудване, съоръжения и компютри, съгласно договор за покупка-продажба от 17.12.2007 г.; № 0...113 от 31.03.2008 г. на стойност 95 000,00 лв. с предмет на доставката - недвижима собственост /земя/, съгласно споразумение от 12.12.2007 г. и НА № 155 от 21.12.2007 г. и № 0...114 от 31.03.2008 г. на стойност 54 166,67 лв. и начислен ДДС в размер на 10 833,33 лв. с предмет на доставката - недвижимо имущество /сграда/, съгласно споразумение от 12.12.2007 г. и НА №155 от 21.12.2007г.

Прехвърлените активи са заведени в счетоводството на ревизираното дружество по дебита на счетоводна сметка 304 - „Стоки с цел продажба".

На основание чл. 74 от ЗДДС жалбоподателя е претендирал право на приспадане на данъчен кредит, включвайки посочените фактури в описа на наличните активи, придобити преди регистрацията му по ЗДДС, подаден с вх. № 2200-1198 от 10.06.2009 г. по описа на ТД на НАП С. , за данъчен период м. 06,2009г.

През данъчен период м. 06.2009г. ревизираното дружество продава придобитите активи /машини, оборудване, съоръжения, компютри, земя, сграда/ на [фирма] с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК]. За документирание на продажбите са издадени следните фактури (л.123-127): № 0...01 от 12.06.2009г. на стойност 44 750,00 лв. и начислен ДДС в размер на 8 950,00 лв. с предмет на доставката - авансово плащане по договор за продажба на машини от 11.06.2009 г.; № 0...02 от 12.06.2009 г. на стойност 55 833,33 лв. и начислен ДДС в размер на 11 166,67 лв. с предмет на доставката -авансово плащане по договор за продажба на сгради от 11.06.2009 г. и № 0...03 от 12.06.2009 г. на стойност 95 000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 19 000,00 лв. с предмет на доставката - авансово плащане по договор за продажба на земя от 11.06.2009г. Плащането по фактурите е извършено по банков път на 12.06.2009 г., видно от приложено по преписката извлечение от банковата сметка на жалбоподателя в [фирма]. В хода на ревизията е установено, че собствеността върху машините е прехвърлена на 11.06.2009 г., за което е сключен договор за продажба и подписан приемо-предавателен протокол (л.99-108). Издадената за продажбата фактура № 1/12.06.2009г. е на стойност 53 700,00 лв. с ДДС, като ревизиращите сочат, че цената на придобиване на активите е 450 000,00 лв.

Дружеството ползва данъчен кредит за същите съгласно подадения опис на активите в размер на 75 000,00 лв. Ревизиращите при проверка на представените от дружеството документи установяват, че за ревизирания период дружеството е кредитирало сметка 304 с 460 833,33 лв. при фактурирани 234 700,00 лв.. Обяснението на ревизираното лице за продажбата на загуба са (л.58-59): Цената на машините падала с всяка изминала година и неползването им също водело до спад в цената. Позовава се и на неликвидност на активите в условия на криза. Също, че съществена част от машините, които „С. Б.“ е придобило представляват инфраструктура на една производствена единица, която няма съществена стойност извън него“, не отговаряло на действителния характер на сделката, защото машините са продадени ведно със сградите, където са монтирани, земята и цялата инфраструктура на [фирма]. От ревизиращите е прието, че независимо, че продажбата на земя, сгради и машини са документирани с три отделни фактури, „основната доставка е продажбата на работещ до 2007 г. дърводелски цех“. Цитирана е разпоредбата на чл. 26, ал. 7 от ЗДДС, съгласно която когато възнаграждението е определено изцяло или частично в стоки или услуги /плащането се извършва изцяло или частично в стоки или услуги/, данъчната основа на доставката е пазарната цена на предоставяната стока или услуга, изчислена към датата на която данъкът е станал изискуем. Посочено е, че „данъкът е станал изискуем на 28.12.2007 г. и пазарната цена на машините, определена съгласно фактура № 0...100 от 28.12.2007 г., издадена от „Н. Ф.“ е 375 000,00 лв. и ДДС - 75 000,00 лв. или данъчната основа при продажбата на машините следва да е пазарната цена машините, определена към датата на която данъкът е станал изискуем /. Предвид това на основание чл. 26, ал. 7 от ЗДДС е определена данъчна основа на доставката, документирана с фактура № 0...01 от 12.06.2009 г. в размер на 375 000,00 лв. /вместо 44 750,00 лв./, а дължимият ДДС - в размер на 75 000, 00 лв. /вместо 8 950,00 лв./. Тази корекция на декларирания от ревизираното дружество резултат за данъчен период м. 06.2009 г., видна и от Таблица 1 към РД и правната ѝ обосновка, е възприета и в РА. В резултат на корекцията данъчната основа на облагаемите доставки за периода м.06.2009г. се променя от 195 583, 33 лв. на 525 833, 33 лв. и съответно начислен ДДС от 39 116, 67 лв. на ДДС – 105 166, 66 лв.

Ревизионният акт е връчен на управителя на ревизираното дружество – 15.06.2010 г., а жалбата до Директора на дирекция „ОУИ“ – [населено място] при ЦУ на НАП е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 53-06-980 от 29.06.2010 г.

В законоустановения 45 - дневен срок (на 13.07.2010г.) е сключено споразумение за удължаване срока за произнасяне по жалбата на [фирма] по горесцитирания ревизионен акт за период от три месеца, приложено на л.23 от делото.

В удължения тримесечен срок съгласно споразумението по чл. 156, ал. 7 от ДОПК решаващият орган се е произнесъл с решение № 1717 от 15.11.2010 г., с което е потвърден ревизионен акт [ЕГН] от 10.06.2010 г., издаден от Р. Е. К. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.. Решаващият орган е констатирал, че РА е неясен по съдържание, необоснован и немотивиран с аргументи защо следва да се приложи разпоредбата на чл. 26, ал. 7 от ЗДДС в конкретния случай. Позовавайки се на правомощието си да се произнесе по същество по спора решаващият орган е изложил свои мотиви за доначисляването на ДДС, което като краен резултат е счел за законосъобразно. Извел е, че със спорната фактура от 11.06.2009г. е документирана продажбата на посочените в договора и приемо-предавателния протокол машини, като е фактурирана пълната им цена и тази доставка е възмездна доставка на стоки по

смисъла на ЗДДС, облагаема по силата на 12, ал. 1 от закона. Разгледал е общия и особенения ред за определяне на данъчната основа при доставките на територията на страната в чл. 26 и чл. 27 от ЗДДС. Изхождайки от разпоредбата на чл. 6, ал. 3, т. 2 от ЗДДС приравняваща на възмездна доставка безвъзмездното прехвърляне на собственост върху стока на трети лица, когато при придобиването ѝ е приспаднал изцяло или частично данъчен кредит и аргументирайки се с дефиницията на § 1, т. 8 от ДР на ЗДДС, че „безвъзмездна доставка“ е доставката, при която стойността на даденото многократно надхвърля полученото е намерил, че в конкретния случай е приложима разпоредбата на чл. 27, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и данъчната основа за доставката на машините, документирана с фактура № 0...01 от 12.06.2009 г. не може да бъде по — ниска от данъчната основа при придобиването им. На основание чл. 86, ал. 1 във връзка с чл. 27 от ЗДДС е приел, че следва да се извърши корекция на данъчната основа на извършената доставка по фактура № 0...01 от 12.06.2009 г. и да се доначисли данък върху добавената стойност в оспорвания размер /66 050,00 лв./.

Решението е връчено на 18.11.2010г., като жалбата по съдебен ред е подадена с вх.№ 53-00843/02.12.20010г.

В хода на съдебното производство не са представени нови доказателства и не са поискани от страните, събирането на такива, при указана им доказателствена тежест. Страните заявяват, че нямат спор по фактите, твърдят, че спорът е правен по приложението на материалния закон и касае прилагането на нормите за определяне на данъчната основа.

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

Видно от данните по делото оспореното решение на Директора на Дирекция „ОУИ“ – [населено място] е връчено на 05.02.2010 г., като жалбата до Административен съд С. град е подадена чрез решаващия орган с вх. № 53-00-123 от 19.02.2010 г. Следователно, жалбата е подадена в рамките на 14-дневния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК и същата 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 ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите (ЗНАП), сред които "главен инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган № К 1000350 от 22.04.2010 г. е определен Р. Е. К. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С. за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на „С. Б.“ ЕООД. Самата ЗОКО е издадена от Д. В. П. на длъжност началник сектор Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., чиято компетентност е определена със заповед № РД – 01-131 от 22.03.2007 г. на директора на ТД на НАП С. град. Процесният ревизионен акт е издаден от определения в ЗОКО орган по приходите – Р. Е. К., т.е. от лице, разполагащо с материална компетентност при наличието на изрично издадена заповед за определяне на компетентен орган.

РА е издаден в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1 –

т. 8 от ДОПК.

При издаването на РА не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила по издаването му, които да повлияят на неговата законосъобразност. Неспазване на инструктивния срок, предвидени в чл.117, ал.1 от ДОПК за издаване на РД (срокът на ревизията е до 15.03.2010г., а РД е издаден на 15.04.2011г.) не е съществено нарушение на процесуалните разпоредби по издаване на РА, още повече, че в промеждутъка не са извършвани процесуални действия. Спазени са процесуалните правила за започване, извършване и приключване на ревизионното производство, ревизираното лице е надлежно уведомявано за съответните процесуални действия и издавани актове в хода на ревизията, събирани са относимите доказателства, чрез допустимите способы и доказателствени средства. Възраженията за немотивираност на акта са предмет на обсъждане при приложението на материалния закон.

Спорът се свежда до преценка за законосъобразност на корекцията на данъчната основа и начисляването на ДДС на посочените основания в РА и в решението на Директора на ДОУИ-С..

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт е спазен материалния закон като краен резултат.

Безспорно е установено, че на 28.12.2007г. жалбоподателят е придобил машини на общо посочена стойност 375 000 лв. (фактура № 0...100 от 28.12.2007г., л.110), не са посочвани отделни стойности. Установи се, че плащане по фактурата за придобиване на машините няма, а плащането на задължението за цената е извършено чрез прихващане на дългове. Съгласно чл.1 и 5 от договора за покупко-продажба от 17.12.2007г. (л.117) движимите вещи, описани в чл.1 се предават от продавача на купувача с подписване на окончателен договор за покупко-продажба на недвижимия имот, описан в ал.1 (нотариален акт № 155 от 21.12.2007г., л.115), а задължението на продавача за предаване на вещите е след подписване на приемо-предавателен протокол за предаването им на купувача. такъв приемо-предавателен протокол не е представен. Не се оспорва от органите по приходите реалността на придобиването на машините от [фирма] - прието е, че се налице условията на чл.74 от ЗДДС и е признато право на приспадане на данъчен кредит за наличните активи преди регистрацията по ЗДДС, а и след това прехвърлянето им от дружеството по спорната фактура. Неоспорените констатации на ревизията са, че вещите са включени в опис за наличните активи с вх.№ 2200-1140/10.06.2009г., от който е заключено, че активът е заведен като такъв по сметка 304. Машините, придобити на обща стойност 375 000 лв. и за които е ползвано право на данъчен кредит по чл.74, ал.1 от ЗДДС жалбоподателят е продал на 12.06.2009г. срещу цена от 44, 750 лв. (фактура 0...1/12.06.2009г., л.123). Съдът констатира, че в описа към договора за покупко-продажба от 17.12.2007г. (л.117-119) фигурират съоръжения, машини и оборудване и компютърна техника и договорената цена е 375 000 лв., докато в договора за продажба от 11.06.2009г. и неговото приложение Б (л.105) компютрите не фигурират. Жалбоподателят обаче не оспорва, че съвкупността от вещи, описани договора за покупката им от 17.12.2007г. и фактура № 0...100 от 28.12.2007г., заведена общо в счетоводството му, е тази по договора за

продажбата им от 11.06.2009г. и процесната фактура № 0...1/12.06.2009г. Жалбоподателят не твърди, че прехвърляните вещи (съвкупност от вещи) са в по-малък или различен обем от придобитите от [фирма], а твърди, че стойността на едни и същите вещи е падала с всяка изминала година (писмени обяснения, дадени в хода на ревизията, л.58). Освен това машините по договора от 2007г. са заведени общо, без отделна отчетна стойност на отделните активи. Така и са продадени през 2009г. Няма протокол за приемането им при придобиването през 2007г., а от последвалото им прехвърляне през 2009г. и приемо-предавателния протокол за него (л.107) са индивидуализирани само като машини, от което се извежда, че безспорно придобитите и прехвърлни вещи са тези описани машини и са едни и същи, тези за които е ползвано право на приспадане на данъчен кредит в размера по фактура № 0...100 от 28.12.2007г. - 375 000 лв.

В случая спорна е данъчната основа, върху която следва да се начисли ДДС за продажбата на машините по фактура № 0...1/12.06.2009г. (л.123) с посочена в същата данъчна основа в размер на 44 750, 00 лв. Жалбоподателят е начислил ДДС върху данъчната основа, съставляваща цената, платена за машините от [фирма]. Ревизиращите намират, че приложима е чл.26, ал.7 от ЗДДС, когато възнаграждението е определено изцяло или частично в стоки или услуги (плащането се извършва изцяло или частично в стоки или услуги), данъчната основа на доставката е пазарната цена на предоставяната стока или услуга, изчислена към датата, на която данъкът е станал изискуем. Приложението на тази разпоредба не е обосновано, тъй като няма установена пазарна цена на предоставяните стоки, която да е различна от фактурираната. Същевременно обаче решаващият орган намира, че е налице хипотеза по чл.27, ал.1 от ЗДДС за определяне на данъчната основа по особенния ред на разпоредбата. Съдът споделя тези аргументи.

Общият ред за определянето на данъчната основа при доставките на територията на страната е посочен в чл. 26 от ЗДДС, а особените случаи в чл.27 от закона. Съгласно чл. 26, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, данъчна основа по смисъла на този закон е стойността, върху която се начислява или не се начислява данъкът в зависимост от това, дали доставката е облагаема или освободена. Данъчната основа се определя на база всичко, което включва възнаграждението, получено от или дължимо на доставчика във връзка с доставката, от получателя или от друго лице, определено в левове и стотинки, без данъка по този закон. Единственото специално изискване към данъчната основа на облагаемата доставка на стока, извън общия ред за определяне на данъчната основа е предвидено в чл. 27, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно посочената разпоредба, данъчната основа на доставката не може да бъде по - ниска от данъчната основа при придобиването ѝ или от себестойността ѝ, а в случаите когато стоката е внесена - от данъчната основа при вноса ѝ, при доставка на: стоки по чл. 6, ал. 3 и чл. 7, ал. 4; земя, която е урегулиран поземлен имот по смисъла на Закона за устройство на територията, с изключение на прилежащ терен към сгради, които не са нови; нови сгради или части от тях и прилежащия им терен. По силата на чл. 6, ал. 3, т. 2 от ЗДДС за възмездна доставка на стока за целите на закона се смята и безвъзмездното прехвърляне на собственост или друго вещно право върху стоката на трети лица, когато при

производството, вноса или придобиването ѝ е приспаднал изцяло или частично данъчен кредит. В § 1, т. 8 от ДР на ЗДДС е дадено легално определение на понятието „безвъзмездна доставка“ и тя е доставката, при която няма възнаграждение или стойността на даденото многократно надхвърля полученото.

Съдът споделя мотивите на решаващия орган, че в конкретния случай е приложима разпоредбата на чл. 27, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и данъчната основа за доставката на машините, документирана с фактура № 0...01 от 12.06.2009г. не може да бъде по-ниска от данъчната основа при придобиването им. На основание чл. 86, ал. 1 във връзка с чл. 27 от ЗДДС правилно е извършена корекция на данъчната основа на извършената доставка по фактура № 0...01 от 12.06.2009 г. и е доначислен ДДС в оспорвания размер - 66 050,00 лв.

Неоснователно е оплакването на жалбоподателя за незаконосъобразност на РА поради неправилно правно основание в него и изменението му от решаващия орган. Неправилното посочване на правното основание на извършеното с РА установяване на данъчното задължение в конкретния случай не е основание за незаконосъобразност на същия като краен резултат при установените факти. С оглед ТР № 16/1975 г. на ОСГК на ВС този порок - неправилно посочено правно основание към безспорно установени факти, обосноваващи корекция на данъчната основа, но на друго правно основание, се явява саниран от мотивите на по-горестоящия административен орган - Директора на Дирекция „ОУИ“-С., който в своето Решение № 1717/ от 15.11.2010г., с което е потвърден РА, правилно е квалифицирал конкретната доставка в хипотезата на чл.27, ал.1, т.1 от ЗДДС въз основа на същите, приети за установени и от ревизиращите органи факти, подвеждайки ги към относимите правни норми. По-горестоящият административен орган правилно е посочил правното основание за определяне на данъчната основа и доначисляване на ДДС. В посоченото ТР е казано, че: „С оглед на процесуална икономия и осъществяване на принципа за бързина в административното производство и ненакърняване оперативността на администрацията би следвало да се приеме, че липсата на мотиви към основния административен акт не е съществено нарушение и тогава, когато по-горният административен орган, като е потвърдил обжалвания пред него акт, е изложил към решението си надлежни мотиви, разкриващи съображенията, по които е бил издаден, и позволяващи да се провери неговата законосъобразност. И в този случай се постигат посочените по-горе цели на изискването за мотивиране на административните актове, тъй като се обезпечават правилното упражняване на съдебния контрол над законосъобразността на такъв акт при възможност за страните за правилно ориентиране на защитата им пред съда“ Доколкото за мотиви на оспорения РА, съгласно цитирания тълкувателен акт, незагубил правното си значение и при действието на АПК, субсидиарно приложим по силата на §2 от ДР на ДОПК, могат да се приемат и мотивите на по-горестоящия орган, а правното основание на акта се съдържа в мотивите му, то съдът приема, че при издаване на обжалвания РА не е допуснато твърдяното нарушение, и актът не е незаконосъобразен.

Що се отнася до възражението, че мотивите на решаващия орган относно безвъзмездната доставка не са аргументирани, то не се споделя от съда

поради следното: В случая видно от стойността на придобиването на машините и от тяхното последващо разпореждане се установява безспорно продажба „на загуба“, като машините при придобиването им са заприходени в счетоводството на ревизираното лице на стойност 375 000 лв., няма данни да са начислявани амортизации, напротив ревизираното лице сочи, че върху машините не са начислявани амортизации за периода 2007-2009г. (виж обяснението на л.58) и така заприходените в счетоводството активи са продадени срещу продажна цена от 44 750 лв., която многократно – 8 пъти е под стойността на придобиване и съответно стойността на „про”дадените активи многократно надхвърля получената за тях цена (придобиването на машините на тази цена погасява негово вземане за 375 000 лв. спрямо [фирма]). А това е определящо за квалифициране на доставката като безвъзмездна съгласно дефиницията на §1, т.8 от ПЗР на ЗДДС - за безвъзмездна се приема и доставката, при която стойността на даденото многократно надхвърля полученото. Очевидно и безспорно в случая е, че стойността на машините (стойността им на заприходяване в счетоводството на ревизираното лице) многократно надвишава стойността на получената за тях продажна цена при доставката им на [фирма].

Не се споделят доводите за доказателствената тежест. В случая в тежест на жалбоподателя е да докаже твърденията си в жалбата – че стойността на машините е не тази, на която са закупени и заприходени в счетоводството му и която е посочил в описа си на активи, придобити преди регистрацията, а значително по-малка тяхна стойност, представляваща цената, на която ги е продал през 2009г. с процесната доставка. Същият не е правил и не е отразил друга оценка на стойността на тези активи в счетоводството си, а под „стойност“ на актив следва да се търси тази съобразно изискванията на ЗСч. Тази ниска цена, получена от жалбоподателя при продажбата на активите, за които е ползвал данъчен кредит на по-високата цена при придобиването им, обосновава **хипотеза на чл.27, ал.1, т.1 вр. с §1, т.8 от ПЗР на ЗДДС**. При тази хипотеза **когато стойността на даденото многократно надхвърля полученото е налице безвъзмездна доставка** и заради това тази, по силата на фикцията в легалната дефиниция, безвъзмездна доставка на стоки следва да бъде облагана при данъчна основа не по-малко от - тъй като при придобиването ѝ е приспаднал изцяло данъчен кредит – по реда на чл.74 от ЗДДС, включвайки фактурите за машините в описа на наличните активи, придобити преди регистрацията му по ЗДДС, за данъчен период м.06.2009г.

В случая не е приложимо правилото на ал.3 на чл.27 от ЗДДС за определяне на пазарна цена. В случая поради многократно заниженост на продажната цена на машините, предмет на процесната доставка, спрямо цената на придобиването им и заприходяване им при продавача, се стига до квалификация на тази последваща доставка като безвъзмездна доставка на стоките, за придобиването на които е ползван данъчен кредит. И по силата на правната норма следва определяне на данъчна основа на процесната доставка - данъчната основа при придобиването на стоките, която е договорената и платената при придобиването им (от доставчика преди настоящата продажба) цена.

По така изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че

жалбата на [фирма] срещу РА № [ЕГН] от 10.06.2010 г., издаден от Р. Е. К. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град, потвърден с решение № 1717 от 15.11.2010 г. на Директора на дирекция „ОУИ“ – [населено място] при ЦУ на НАП следва да се отхвърли като неоснователна.

При този изход на спора на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 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 875 (осемстотин седемдесет и пет) лева съобразно материалния интерес по делото, който е в размера на установените задължения общо в размер на 21 253, 88 лв. ДДС за внасяне и лихви.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно 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 РА № [ЕГН] от 10.06.2010г., издаден от Р. Е. К. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град, потвърден с решение № 1717 от 15.11.2010 г. на Директора на дирекция „ОУИ“ – [населено място] при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], [населено място], ул. Н. Р.” № 19 А, ет.1, **да заплати** на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”–гр. С. при ЦУ на НАП **875** (осемстотин седемдесет и пет) лева **юрисконсултско възнаграждение**.

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

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:
(Боряна Бороджиева)