

РЕШЕНИЕ

№ 7577

гр. София, 04.12.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 15.07.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **5924** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма] (с предишно наименование „Ф С.“ АД и [фирма]), [населено място], представлявано от изпълнителния директор Ф. А. Трийс, с ЕИК[ЕИК], и седалище [населено място], срещу Ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 07.10.2010г., издаден от И. В. А. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП - С.-град, в частта, в която е отказано правото на данъчен кредит в размер на 51 340,80 лв. по фактура № 2167/29.03.2010г. за данъчен период месец 04.2010г., издадена от доставчика [фирма], на основание чл. 70, ал.1, т.2 ЗДДС и съответно със същия размер е променен резултата за данъчния период.

Първоначално за разглеждането на жалбата е образувано адм.д.1004 / 2011г. , но постановеното Решение

потвърден с решение № 2013 от 29.12.2010г. на директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението", [населено място] при ЦУ на НАП.

Становища на страните:

С жалбата се иска отмяната на РА в оспорената част. В подробна писмена защита, жалбата се поддържа и по съображения въз основа на допълнително приетите доказателства пред съда. Позовава се на съдебна практика оп идентичен спор - Решение от 14.06.2013г. по адм.д. 14 734 / 2012г. на ВАС , като се твърди идентичност по фактите, тъй като ставало въпрос за фактури, издадени по един и същи договор но

през различни данъчни периоди. В посоченото решение съдът приел, че услугите от [фирма] не са предназначени нито за безвъзмездни доставки, нито за дейности различни от икономическата дейност на лицето, не са налице условията по чл. 70, ал.1 т.2 ЗДДС . Външната техническа инфраструктура е придобита от Столична община по силата на приращението и в качеството ѝ на собственик на земята, върху която е изградена, жалбоподателят няма отношение към изграждането на тази инфраструктура, проектирането изграждането ѝ и други дейности са възложени от доставчика на негови подизпълнители, в това число по договорености от негово име и за негова сметка със Столична община. Претендира се правото на приспадане на данъка по процесната фактура. Счита допуснато нарушение на процесуалните правила, поради неизлагане на мотиви по относими факти, както и издаването му в противоречие с целта на закона.

В ход по същество чрез процесуален представител адв. М. се твърди, че РА в оспорената му част е незаконосъобразен, като издаден в нарушение на материалния закон и се иска отмяната му. Претендират направените по делото разноски, включително и адвокатско възнаграждение, за което се представя фактура.

Ответната страна - директорът на дирекция "О." - [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуален представител (юрисконсулт К. в ход по същество при първото разглеждане на жалбата по адм.д. 1004 / 2011г. на същия съд), е изразил становище за неоснователност на жалбата и за законосъобразност на обжалвания ревизионен акт. Претендира се и присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура дава заключение за неоснователност на жалбата и за законосъобразност на ревизионния акт в обжалваната му част, също по делото при първото разглеждане на жалбата.

Първоначално по жалбата на дружеството е образувано адм.д. 1004 / 2011г. на същия съд, по което е постановено Решение № 4491 / 19.10.2011г., отменено с Решение 8783 / 19.06.2012г. на Върховен административен съд (ВАС), по адм.д. 15050 / 2011г. и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на съда.

В мотивите на отменителното решение на ВАС са дадени задължителни указания - да бъде попълнено делото с доказателства - относно приетото в решението, че строителството на външната техническа инфраструктура, предмет на договора между [фирма] и [фирма], е извършено на базата на договор между Столична Община и [фирма], който не е приложен. От една страна, по силата на договор от 04.04.2006 г., [фирма] възлага, а [фирма] се задължава да организира и координира цялостния процес по проектирането, изграждането и въвеждането в експлоатация на обектите, описани в договора, а от друга страна по делото са налице данни, че между Столична Община като възложител и [фирма] като изпълнител, е сключен договор с идентичен предмет, който договор не е приложен по делото. Въз основа на това в решението на касационната инстанция е направен извод за невъзможност да бъде установено кое точно е правното основание за извършване на дейностите по изграждане на съответната инфраструктура, кой е възложителят и крайният получател по доставката и съответно следва ли да се признае правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя.

С оглед на така приетото от касационната инстанция, на основание чл. 226, ал. 1 от АПК вр. чл. 160, ал. 6 ДОПК, при новото разглеждане на делото производството започва от първото незаконосъобразно процесуално действие, послужило като основание за връщане на делото, в случая събиране на доказателства от значение за

преценката за материална законосъобразност на РА. В тази връзка по делото са представени Договор за поръчка и изграждане на инфраструктурни обекти № РД – 56-3086 / 11.04.2008г. и анекс към този договор от 22.05.2009г. , подписани между Столична община в качеството ѝ на възложител и [фирма], като изпълнител; договор за поръчка от 03.04. 2006г. между Столична община и „Бизнес парк С.“; Разрешения за строеж, с номера 462 и 463 от 17.07.2008г. на главния архитект на С., с отбелязване за влизането в сила; Договор за поръчка и изграждане на инфраструктурни обекти № РД – 56-3085 / 11.04.2008г. и анекс към този договор от 22.05.2009г. , подписани между Столична община в качеството ѝ на възложител и [фирма], като изпълнител; Договор за поръчка и изграждане на инфраструктурни обекти от 16.07.2008г. между Столична община и [фирма].

Административен съд - София-град, I отделение, 12 състав, като извърши преценка на доводите в жалбата, обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните, намира за установено следното от фактическа страна: При първото разглеждане на делото по адм.д. 1004 / 2011г. на същия съд, в мотивите на Решение № 4491 / 19.10.2011г. по същото дело е прието допустимост на жалбата, издаването на акта от компетентен орган и при спазване на процесуалните правила въз основа на следните факти:

Ревизията на "Форум С." АД по ЗДДС за периода 01.02.2010 г. - 30.04.2010 г. е започнала със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1004166 от 20.05.2010г., издадена от Ц. К. Н. - началник сектор "Ревизии" в дирекция "Д." на ТД на НАП - С.-град, оправомощен да издава заповеди за възлагане на ревизии и заповеди за определяне на компетентен орган със заповед № РД - 01-6 от 05.01.2010г. на директора на ТД на НАП - С.-град. Процесната ЗВР е връчена на пълномощник на дружеството на 04.06.2010г.

Съставен е ревизионен доклад № 1004166 от 13.08.2010 г. от екип от ревизори, в състав: И. В. А. - главен инспектор по приходите, ръководител екип и Б. С. К. - старши инспектор по приходите в ТД на НАП - С.- град, който е връчен на пълномощник на дружеството на 18.08.2010г.

Р. субект в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, продължен с Решение № 101931 от 25.08.2010г. на орган по приходите при ТД-НАП-С. не е подал възражение.

Издадена е заповед за определяне на компетентен орган (З.) № К 1004166 от 16.08.2010г. от Ц. К. Н. началник сектор "Ревизии" в дирекция "Д." на ТД на НАП - С.-град, с която, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, и във връзка с получено уведомление № У - 1004166 от 13.08.2010г. за съставен ревизионен доклад е определена И. В. А. за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма], заповедта е връчена на пълномощник на данъчно- задълженото лице на 01.11.2010 г.

Съставен е ревизионен акт № [ЕГН] от 07.10.2010 г. от И. В. А., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП - С.-град, като по същество е потвърден РД.

Р. акт е връчен на упълномощено лице на ревизирания субект на 01.11.2010 г., а жалбата до директора на дирекция "О." - [населено място] при ЦУ на НАП е с вх. № 10-53-04-1336 от 15.11.2010 г. /първия работен ден след датата, на която изтича срока за обжалване/. Жалбата до решаващия орган е само по отношение на отказания данъчен кредит за периода 01.04.2010г. – 30.04.2010г. в размер на 51 340,80 лв. по

фактура № 2167 от 29.03.2010г. с издател [фирма].

С решение № 2013 от 29.12.2010г. на директора на дирекция "О." - [населено място] при ЦУ на НАП е потвърден ревизионният акт в оспорената му част.

Процесното решение на директора на дирекция "О." - [населено място] при ЦУ на НАП е връчено на пълномощник на ревизирия субект на 06.01.2011г., а жалбата до Административен съд - София-град е подадена чрез решаващия орган с вх. № 53-00-59 от 24.01.2011г. , но се съдържа и доказателство за подаването ѝ по пощата на 20.01.2011г., видно от пощенското клеймо на приложения по делото плик/л.5/.

При тези факти, е формиран извод за процесуална допустимост на жалбата, като подадена в рамките на 14-дневния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. , от надлежна страна. Също при първото разглеждане на делото е формиран извод за издаването на РА от компетентен орган и при спазване на процесуалните правила.

По тези изводи на първоинстанционния съд не е формиран извод в решението на касационната инстанция за неправилност. Следователно, при новото разглеждане на делото настоящият състав на съда следва да се произнесе само по материалната законосъобразност на жалбата.

В писмената защита по делото е наведен довод за допуснато процесуално нарушение, свързано с неизясняване на спора от фактическа страна, твърдян и при първото разглеждане на делото. Този довод е неотносим, тъй като е свързан с преценката на обосноваването на акта при разглеждането на правния спор по същество. Формално са събрани доказателства, обсъдени от органите по приходите, в изпълнени ена задължението им по чл.115,ал.1 ДОПК. Също неоснователен е доводът в жалбата за несъответствие на РА с целта на закона, тъй като съгласно параграф 1, т. 4 от ДР на АПК, нецелесъобразен е само актът, постановен при упражняване на правомощие при оперативна самостоятелност. Ревизионните актове представляват актове по чл. 21,ал.2 АПК, не са издадени при упражняване на оперативна самостоятелност и преценката за целесъобразност е неотносима.

В РД е прието, че услугите, обективирани в издадената от [фирма] фактура № 2167 от 29.03.2010г. с данъчна основа в размер на 256 704 лева и ДДС в размер на 51 340, 40 лв., с предмет – „Съинвестиране по договор от 04.04.2006г.“, са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето, и на основание чл.70, ал.1 ,т.2 ЗДДС е направен извод, за неправилно начислен ДДС, съответно не е признато правото на приспадане на данъка на жалбоподателя в същия размер в качеството му на получател. При анализ на заключения между [фирма] и [фирма]/ предишно наименование на [фирма] и понастоящем на [фирма] и с предмет съвместното финансиране, проектиране , изграждане и рехабилитация на външната техническа инфраструктура до собствените имоти на страните в [населено място], район „В.“, е прието, че по силата на договора страните се задължават да прехвърлят безвъзмездно на Столична община собствеността върху съответната част от земята, която по регулация е предвидена за мероприятия по изграждането и рехабилитацията на външната техническа инфраструктура до обектите им. Според органите по приходите – в РА и РД, потвърдени и в решението на ответника, независимо, че са изпълнени условията на чл.69 ЗДДС, тъй като се касае за извършена услуга, която е предназначена за безвъзмездна доставка или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето по смисъла на & 1, т.8 от ДР на ЗДДС, поради което данъчния кредит

следва да бъде отказан на основание чл.70,ал.1, т.2 ЗДДС.

Правният спор се свежда до приложението на чл. 70,ал.1,т.2 ЗДДС. Спорно по фактите е дали получената от [фирма] услуга е предназначена за бъдеща безвъзмездна доставка от жалбоподателя към Столична община.

По фактите, относими към материалната законосъобразност на РА, съдът приема следното:

Дружеството-жалбоподател с предишно наименование [фирма], е упражнило правото си на приспадане на данъка в размер на 51 340,80 лв. по фактура № 2167/29.03.2010г. за данъчен период месец 04.2010г., издадена от доставчика [фирма], с предмет „плащане съгласно договор за съинвестиране от 04.04.2006г. (8-мо и 9-то плащане).

Съгласно раздел I т.1 от посочения договор от 4.04.2006г. между жалбоподателя и [фирма], страните се съгласили да финансират съвместно проектирането, изграждането и рехабилитацията на външната техническа инфраструктура до собствените им имоти в [населено място], район В., като участието на касатора във финансирането на всички подлежащи на изпълнение работи е в размер 3 618 755лв без ДДС.

Съгласно раздел VI от договора от 04.04.2006г.- особена разпоредба, страните са се задължили безвъзмездно да прехвърлят на Столична община собствеността върху съответната част от земята, която по регулация се предвижда за провеждане на съответните мероприятия по изграждането и рехабилитацията на външната техническа инфраструктура до обектите им, в т.ч. уреждането на проблемните прилежащи към територията им участъци до началния срок на строителството, както и на самата техническа инфраструктура, като [фирма] ще проведе процедура по регулация на ул.”Изток-Запад”. Също според част VI от договора, след изграждането на инфраструктурата, и двете страни се задължават да прехвърлят безвъзмездно правото на собственост на Столична община върху съответната част от поземления имот, който по регулация е предвиден за провеждане на съответните мероприятия по изграждането и рехабилитацията на външната техническа инфраструктура до собствените на двете дружества обекти, както и на самата техническа инфраструктура, а в случай, че страните получат обезщетение от общината за предоставените имоти, същото е уговорено да бъде разпределено съразмерно на прехвърлените площи.

При извършената насрещна проверка на доставчика, документирана с Протокол от 11.08.2010г. е установено, че същият е издал процесната фактура на жалбоподателя, включена е в дневника му за продажби и справка –декларация за периода и данъкът по нея е начислен по сметката за ДДС за продажбите. На органите по приходите е предоставена писмена декларация от управителя на доставчика, съгласно която основната дейност на дружеството е инвестиране и разработване на жилищен парк в [населено място], кв. С., вилна зона Малинова долина от 2007г. върху собствени терени на дружеството от наети подизпълнители за строителство и проектиране, като паралелно е изградена външна инфраструктура в района. Също при проверката на доставчика е установено, че дружеството няма нает персонал, а услугите са изпълнени от подизпълнители - за обектите на външната инфраструктура е [фирма] по

договор за строителство от 01.02.2006г. С последното дружество е сключен договор и от жалбоподателя - за супервайзорство по обект „Външна инфраструктура на С. Парк“ от 01.09.2006г. с предмет контрол на изграждането и рехабилитацията на елементи на техническата инфраструктура по части пътна, конструктивна, водоснабдяване и канализация. Също в хода на ревизионното производство е установено и не е спорно между страните, че проектирането на тази инфраструктура е възложено от „Р. Парк С.“ ЕООД на конкретни подизпълнители по договори, представени на ревизиращите органи и издадените от същите фактури. От посоченото и тъй като не се установява друго от доказателствата по делото, то е доказан довода в жалбата и писмената защита, че жалбоподателят [фирма] не е поемал задължения и съответно не е възлагал изграждането на външната инфраструктура за достъп до имота му във вилна зона Малинова долина.

Между дружеството-жалбоподател и Столична община са сключени пет договора за дарение във формата на нотариални актове през април, септември и октомври 2007г., по силата на които дружеството-жалбоподател е прехвърлило на Столична община реални части от собствените му недвижими имоти, отредени за улици, находящи се в посочената вилна зона Малинова долина.

Съгласно заключението на вещото лице по съдебно техническата експертиза, неоспорено от страните и което съдът кредитира изцяло, върху така придобитите имоти и след като е прехвърлена собствеността, въз основа на договори със Столична община, по които дружеството жалбоподател не е страна, действително е изградена предвидената техническата инфраструктура, което се установява и от разрешението за ползване на инфраструктурата - въведена е в експлоатация с три разрешения за ползване - № СТ – 05 – 383 / 29.03. 2010г., № СТ – 05 – 569 / 11.06. 2009г. и № СТ – 12- 870 / 29.08. 2008г на ДНСК. Съдът приема за доказани твърденията в жалбата и в писмената защита, установени и със заключението на вещото лице, че за изграждане на техническата инфраструктура, осигуряваща достъп до имотите му във вилна зона Малинова долина, са сключени договори със Столична община, по които жалбоподателят не е страна. Това се установява от представени договори за поръчка за изграждане на инфраструктурни обекти сключени между [фирма] и Столична община: № РД - 56 - 3085/11.05.2008г. и № РД - 56 - 3481/16.07.2008г и РД -56 - 499/22.05.2009г. , както и анекси към същите, представени по делото. Съгласно същите, [фирма] в качеството му на изпълнител е поел задължение да изпълни на свой риск проектиране на улици, локално платно за директна връзка, пътен възел бул. Ал. М. – околоръстен път; да проектира и изгради уличното осветление, да проектира и реализира саниране на пътен тунел, посочен в приложение 1 към договора, в което са посочени конкретни улици, пътни възли и и подходи, относими към имотите на дружеството-жалбоподател във вилна зона Малинова долина, както следва и от заключението на вещото лице по съдебно-техническата експертиза.

По делото не са представени останалите посочени договори в жалбата, което съдът изрично е указал на жалбоподателя и същият е направил искане,

искането за представянето им от трето неучастващо по делото лице – [фирма], и впоследствие е оттеглено с довод за формираната съдебна практика по договора между жалбоподателя и доставчика от 04.04.2006г., във връзка с който е издадена спорната фактура.

Не е спорно и още в хода на ревизионното производство е установено обстоятелството, че жалбоподателят има за основна дейност проекта за изграждане на търговски и развлекателен център с работно име „Форум С.“ в Малинова долина – Околовръстен път върху собствен терен. По делото е приет като доказателство инвестиционен проект на обект "Търговски център Форум С.", фаза - технически проект, представен по делото, разработен въз основа на разработен и одобрен идеен проект и влязло в сила строителни разрешения №462 и 463 от 17.07.2008г., в съответствие с одобрения идеен проект за обекта без никакви съществени промени в него. Проектът включва магазини различна квадратура, кина с 1200 места, площ за развлечения, ресторанти с 524 места, кафенета с 1300 места, складове, 2067 паркоместа. Посочените две разрешения за строеж са издадени на името на жалбоподателя, съгласно одобрените инвестиционни проекти за търговски комплекс, трафопост и подземен гараж, открит паркинг за обект, находящ се в УПИ – I- 1510, 14444 от квартал 4 по плана на [населено място], район В., вилна зона Малинова долина. – Бункера, във връзка с който имот е и заключението на вещото лице по съдебно-техническата експертиза.

Вещото лице по съдебно-икономическата експертиза е дало заключение, че в счетоводството на жалбоподателя по сметка 14310 се натрупват разходите по проекта - в размер 23 778 200,35лв, включващи услуги свързани с проектиране, консултантски услуги, такси, съинвестиране по договор, дизайн, строителни работи по договор, технически услуги и др. Също съдът приема за доказано, че жалбоподателят прилага в счетоводството си Международните стандарти за финансово отчитане /МСФО/, според същите, разходите за изграждането на обекта „Търговски и развлекателен център Форум С.“, представляващ актив в процес на изграждане, се признават, ако е вероятно предприятието да получи бъдеща икономическа изгода от актива. След завършване на обекта натрупаните разходи за изграждането на обекта формират цената на придобиване на актива. Също вещото лице е установило и съдът приема за доказано, че Процесната фактура е отразена във водената аналитична сметка 14310 –Проект в процес на изграждане „Търговски център Форум С.“ в счетоводството на жалбоподателя и поради това ще бъде включена в себестойността му и съответно в цената на придобиване на актива - след завършването му и въвеждането му в експлоатация.

Съдът също приема за установено по фактите, предвид посоченото основание за сключване на цитираните договори между „Р. Парк С.“ и Столична община, че последната не разполага със средства през 2008г. да изпълни законоустановеното си задължение да изгради техническата инфраструктура, предвидена в устройствените схеми и планове, посочена в предмета на договора.

От изложеното съдът приема за доказано, че предметът на процесната фактура е свързан с изпълнението на договора между жалбоподателя и

[фирма] и поради това има за предмет доставката на услуги, по проектирането, изграждането и рехабилитацията на външната техническа инфраструктура до имота, собственост на жалбоподателя и предназначен за изграждане на посочения търговски комплекс.

Предвид изложеното за търговските обекти, предвидени да се изградят по проекта на „Търговски център Форум С.“, то следва извод, че съставлява комплекс от обекти, предназначени за извършване на търговия и услуги, т.е. по принцип за икономическа дейност, съгласно чл. 9 от Директива 2006/112 /ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност.

При така установените факти, действително идентични с тези по казуса, разгледан по адм.дело 1474/2012Г. – Решение № 8589 / 14.06.2013г. на ВАС, тъй като се касае за фактури, издадени в изпълнение на един и същи договор, с идентичен предмет и страни, касаещ също правен спор по чл. 70, ал.1 т.2 ЗДДС. Съдът ненамира основание да се отклони от тази съдебна практика и в казуса по делото.

От чл.145 ал.1 и 2 ЗУТ следва изискване за съгласуване и одобряване на инвестиционен проект при наличие на договори с експлоатационните дружества за присъединяване на строежа към мрежите на техническата инфраструктура, във връзка с което следва да е изградена такава инфраструктура - водопроводи, канализационни колектори и електрически мрежи, преди съгласуването и одобряването на проекта. Поради това разрешението за строеж на техническата инфраструктура се издава преди разрешението за строеж за конкретния обект. Само в този случай могат да бъдат изпълнени изискванията към строежите по чл.169 ал.1 т.2 – 4 ЗУТ, като задължително условие за издаване на разрешение за строеж.

Съгласно чл.142 ал.1 ЗУТ инвестиционните проекти подлежат на съгласуване и одобряване и са основание за издаване на разрешение за строеж. Според чл.142 ал.2 ЗУТ инвестиционният проект може да бъде основание за издаване на разрешение за строеж, ако за него е направена предварителна оценка за съответствие с предвижданията на ПУП, с изискванията към строежите съгласно нормативните актове за функционалност, транспортна достъпност, опазване на околната среда и здравната защита. Според чл.142 ал.4 ЗУТ всички части на инвестиционните проекти, които са основание за издаване на разрешение за строеж, се оценяват за съответствието им със съществените изисквания към строежите, изброени в чл.169 ал.1 и 2 ЗУТ, включващи хигиена, опазване на здравето и живота на хората, достъпна среда за населението. Посочените изисквания не могат да бъдат изпълнени без изградена техническа инфраструктура, включваща пътища за достъп до строежа, изградени водоснабдителна, канализационна и електропреносна мрежа.

Предвид цитираните разпоредби за изискванията за издаване на разрешение за строежи, то следва извод, че издаването на такова разрешение за „Търговски и развлекателен център Форум С.“, е обусловено от издаването на разрешение за строеж и изграждане на мрежите на техническата инфраструктура. Предвид липсата на средства от Столична община, видно

от преамбюла на договорите с „Р. Парк С.“, то заинтересованите лица е следвало да поемат изграждането на инфраструктурата за достъп до обектите им, в противен случай за същите ще бъде невъзможно да реализират намеренията си за строителството в имотите им поради бездействието на общината. Безспорно проектите им са насочени към строителство на сгради, които по предназначение са свързани с осъществяване на търговски сделки.

Относимо към казуса по дело е приетото в решение от 1 март 2012 година (по дело К. О. Р. Т. Р. Granatowicz, M. WNsiewicz spyika jawna, C-280/10, точки 28 - 30) от Съда на ЕС по въпроса за приспадане на платения по получени доставки данък във връзка със сделки, извършени с оглед на осъществяването на проект за икономическа дейност . Според практиката на Съда икономическите дейности, посочени в член 4 параграф 1 от Шестата директива, идентичен с член 9, параграф 1, първа алинея от Директива 2006/112, могат да обхващат няколко последователни действия и че подготвителните действия, като придобиването на средства за осъществяване на дейността и следователно покупката на недвижим имот, вече трябва да се отнесат към икономическите дейности. Също е прието от съда по делото К. О. Р. Т. Р. G., че принципът на неутралитет на ДДС по отношение на данъчната тежест върху предприятието изисква първоначалните разходи за инвестиции, направени за нуждите и с оглед на дадено предприятие, да се считат за икономическа дейност и че ще бъде в противоречие с този принцип посочените дейности да започват едва от момента, в който даден недвижим имот действително се използва, тоест когато възникне облагаемият доход. Всяко друго тълкуване според съда би възложило на икономическия оператор разходите за ДДС в рамките на икономическата му дейност, без да му даде възможността да ги приспадне, и би прокарало произволно разграничение между разходите за инвестиции, направени преди и по време на действителното използване на даден недвижим имот.

По тези съображения Съдът прави извод, че всяко лице, което осъществи такива инвестиционни дейности, които са тясно свързани с и необходими за бъдещото използване на даден недвижим имот, трябва да се счита за данъчнозадължено лице по смисъла на Шеста директива.

В този смисъл е и Решение от 14 февруари 1985 г. по дело R., 268/83, точки 16, 22 и 23, Решение от 29 февруари 1996 г. по дело I., C-110/94, точки 15 и 1 на Съда на ЕС.

Също установеният в Директивата за ДДС режим на приспадане цели да облекчи изцяло предприемача от тежестта на ДДС, който е дължим или платен във връзка с всички негови икономически дейности, общата система на ДДС следователно цели да гарантира пълен неутралитет на данъчната тежест върху всички икономически дейности, независимо от техните цели или резултати, при условие че съответните дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС - в този смисъл Решение от 14 февруари 1985 г. по дело R., 268/83, точка 19, Решение от 16 февруари 2012 г. по дело E. A.

Мениджмънт, С-118/11, точка 43.

В казуса по делото е без всякакво съмнение, че доставката по процесната фактура за получена услуга от жалбоподателя е свързана с бъдещото осъществяване на проекта му за стоителство в недвижим имот, свързан с неговата икономическа дейност. Тази услуга да има предварителен характер и обуславя съгласуването, одобряването на проекта за строителството в недвижимия имот и издаването на разрешението за строежа, и следователно е предпоставка за използването на недвижимия имот за икономическа дейност жалбоподателя. Процесната доставка е включена в разходите, които ще формират себестойността на „Търговски и развлекателен център Форум С.“ и ще формират цената на придобиване на недвижимия имот, част от активите на жалбоподателя, придобивани по стопански начин.

Изложеното обуславя извод, че ако не бъде признато правото на приспадане на данъка по процесната фактура за услуга, като част от инвестицията в недвижим имот, преди да бъде използван, жалбоподателят ще бъде натоварен да понесе цялата тежест на данъка в противоречие с принципа на данъчен неутралитет по Директива 2006/112.

Жалбоподателят не е краен получател по доставката на процесната услуга. Тъй като същата е свързана с инвестицията му по изграждането на недвижим имот, без всякакво основание органите по приходите считат, че не е свързана с облагаемата му икономическа дейност. Освен по Директивата, както следва от цитираната съдебна практика на Съда на ЕС, липсва законово основание и по националното право за разграничение и различно третиране между доставки, свързани с подготвителни работи по осъществяването на даден инвестиционен проект, свързан с недвижим имот и доставките, получени от данъчнозадълженото лице, свързани с осъществяването на този проект.

По тези съображения, постановеният отказ да се признае правото на приспадане на данъка по процесната фактура е материално незаконосъобразен и в противоречие с принципа за данъчен неутралитет по правото на ЕС, тъй като не се спори, че доставката на услугата, действително е извършена, настъпило е данъчно събитие и данъкът е изискуем, услугата е свързана с икономическата дейност на жалбоподателя, която по принцип подлежи на облагане, предвид предназначението на отделните обекти в търговския комплекс, за който е предназначена услугата.

Освен изложеното, не са налице и условията на чл.70 ал.1, т.1 и т.2 ЗДДС за да не се признае право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури на касатора. Съгласно т.2 ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето. С изграждането на СМР по техническата инфраструктура след като общината е придобила правото на собственост върху земята, е придобила и собствеността върху инфраструктурата безвъзмездно, по силата на приращението по силата на чл.92 ЗС. Поради това процесната услуга не е предназначена за извършване на бъдеща безвъзмездна доставка, нито за

дейности, различни от икономическата дейност на жалбоподателя.

По тези съображения, настоящият съдебен състав намира, че жалбата на "Форум С." АД, [населено място] е основателна и ревизионният акт в оспорената му част, в която му е отказано правото на данъчен кредит в размер на 51 340,80 лв. по фактура № 2167/29.03.2010г. издадена от [фирма] следва да се отмени.

С оглед изхода на спора на основание чл. 161 от ДОПК, ответната страна следва осъдена да заплати на жалбоподателя сумата в размер на 4 178 (четири хиляди сто седемдесет и осем) лева, представляваща направени по делото разноски, от които 3 528 лв. за адвокатски хонорар, 600 лв. за съдебни експертизи и 50 лв. за държавна такса, направени по адм.д.1004/11 на същия съд при първото разглеждане на жалбата. Тези разходи са доказани съобразно представени документи за плащането им. По настоящето дело се претендира сумата от 3 256,87 лв. за разходи за адвокатско възнаграждение, но за същите е представена само фактура без доказателства за плащането им, съобразно изискването на чл. 73, ал.1 ГПК и постановеното по т. 1 от Тълкувателно решение 6/2012г. на ВКС. По тези съображения, съдът следва да присъди на жалбоподателя само сумата от 4 178 лв.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 1 и чл. 161, изр. 1 от ДОПК, Административен съд - София-град, I отделение, 12 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на "Форум С." АД, [населено място], представлявано от изпълнителния директор Ф. А. Трийс ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 07.10.2010г. , издаден от И. В. А. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП - С.-град, в частта, в която им е отказано правото на данъчен кредит в размер на 51 340,80 лв. по фактура № 2167/29.03.2010г. издадена от [фирма], , потвърден с решение № 2013 от 29.12.2010г. на директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението", [населено място] при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА директорът на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението", [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на "Форум С." АД, [населено място] сумата в размер на 4 178 (четири хиляди сто седемдесет и осем) лева, представляваща направени по делото разноски.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: