

# РЕШЕНИЕ

№ 5196

гр. София, 24.07.2013 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав**, в публично заседание на 16.07.2012 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Наталия Ангелова**

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **1188** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство по делото е по редана чл. 156 и сл. От Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс (ДОПК).

Делото е образувано по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и със седалище [населено място], представлявано от управителя си Л. В., чрез упълномощен адвокат Д. от САК, срещу Ревизионен акт (РА) [ЕГН]/01.07.2011г., издаден от З. Н. М. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – [населено място], офис Изток, потвърден изцяло с Решение № 2380/27.12.2011г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Националната агенция за приходите, съгласно актуалното наименование на длъжността по чл.152,ал.2 ДОПК.

С РА са определени задължения за ДДС в размер на 36 873,70 лв. за данъчен период – месец 12 на 2010г.

ЖАЛБОПОДАТЕЛЯТ иска от съда да постанови отмяната на РА като издаден в несъответствие с материалния закон и съществено нарушение на процесуалните правила. Оспровват се изводите и в мотивите на РА, идентични с приетото в решението на ответника, че на датата на учредяване на правото на строеж в полза на дружеството с Нотариален акт № 71, том III, рег.№8558, дело № 471 от 23.12.2008г. от Н. Д., е извършен бартер, съгласно чл. 130, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, тъй като към този момент дружеството не е изградило сградата и нямало как да предаде насрещната престация – обезщетението на собствениците. Счита приложими чл. 222 и чл.223 ЗДДС относно отчитането на продажбата срещу правото на строеж за която цел се

издавала данъчна фактура за пазарната стойност на завършените СМР. След разрешение за ползване на сградата, което представлявало стойността на обезщетението ведно с дължимия ДДС. Счита чл. 130 ЗДДС неприложим, тъй като на 23.12.2008г., дружеството не било регистрирано по ЗДДС, липсвала едната от двете насрещни доставки – готовия строителен продукт. Позовава се на чл. 45, ал.1 и ал. 2 ЗДДС - по силата на които прехвърлянето на правото на строеж е освободена доставка до момента на завършване на сградата в груб строеж, както и на легалното определение на последното понятие по параграф 5, т. 46 от ДР на Закона за устройство на територията (ЗУТ) и чл. 181 от последния закон - прехвърлянето на правото на строеж е предмет на прехвърлителна сделка до построяването на сградата в груб строеж. Тези разпоредби налагали извод, че към датата на подписване на нотариалния акт е получено авансово плащане във вид на право на строеж - чл. 130, ал.3 ЗДДС, което авансово плащане е формирало и облагаемия оборот за регистрация по чл. 96, ал.1 вр. ал.4 ЗДДС. Това съгласно чл. 25, ал. 8 ЗДДС означавало, че авансовото плащане съдържало и данъка, който ставал изискуем на датата на изискуемост на данъка по доставката. Т

При продажба на право на строеж по смисъла на чл.181 ЗУТ за целите на ЗДДС били налице две доставки: освободена с предмет правото на строеж и облагаема, с предмет СМР. В строителството данъчно събитие по смисъла на ЗДДС настъпвало когато обектът бил завършен – при съставен и одобрен протокол образец 16, респективно е издадено от Общината удостоверение за въвеждане в експлоатация и разрешение за ползване, когато е нормативно предвидено, което съответствало и на чл. 12 от ППЗДДС. Жалбоподателят предавал като обезщетение СМР., които са облагаема доставка, но когато бѐдели извършени. Тези СМР били извършени след датата на регистрация и било логично дружеството да ползва правото си на данъчен кредит, разходите за същите съставлявали присъщи такива за дружеството, в която връзка счита приложима ал. 7 на чл. 25 ЗДДС. Счита приложим чл. 25 ал. 8 ЗДДС – при получено авансово плащане по облагаема доставка и фактически извърши тази доставка след датата на регистрацията си по този закон, се смята, че полученото авансово плащане съдържа данъка, който става изискуем на датата, на която става изискуем данъкът по доставката.

Твърдението за допуснато съществено нарушение на процесуалните правила се свежда до връчването на заповед за възлагане на ревизия № 1104794/19.04.2011г. на 07.07.2011г. заедно с РА., с което било опорочено процесуалното право на защита на жалбоподателя.

В съдебното заседание жалбата се поддържа чрез процесуален представител, в това число доводи в посочения смисъл са развити и в подробна писмена защита. Искане се от съда да присъди направените по делото разноски.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Националната агенция за приходите, чрез процесуален представител оспорва жалбата и счита същата за неоснователна, иска от съда да постанови отхвърлянето ѝ по съображенията, изложени в решението. Поддържа се основния довод, че на датата на учредяване на правото на строеж на дружеството с нотариалния акт е възникнало данъчно събитие, въпреки регистрацията на жалбоподателя на 15.01.2009г., и дружеството е извършило доставка на СМР преди датата на регистрацията си по ЗДДС, налице е бартер и тези СМР не могат да бѐдат преценени като облагаема доставка.

По делото са приети доказателствата по административната преписка, не са правени допълнителни искания по доказателствата.

Съдът като обсъди доказателствата по делото и служебно обжалвания по делото акт на основанията по чл. 160, ал.2 ДОПК, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

По процедурата и допустимостта на жалбата:

Обжалваният по делото РА е издаден в ревизионното производство по реда на чл. 112 ДОПК, образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) 1100637/14.01.2011г., връчена на 20.01.2011г. на представител на ревизираното лице, изменена със ЗВР № 1104794/19.04.2011г., връчена на 07.07.2011г. С първата ЗВР е определен срок за завършване на ревизията 3 месеца от ръчването ѝ, а с втората срокът е удължен с 1 месец - 20.05.2011 г. Извършването на ревизията е възложено на З. М. и Г. Н. – органи по приходите при ТД на НАП С. и с обхват установяване на задълженията за ДДС за периода 15.01.2009г. – датата на регистрация на дружеството по ЗДДС, до 31.12.2010.

Двете ЗВР са издадени от В. С. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., за заемането на която длъжност е представена заповед за назначаване от 18.05.2009г., а за компетентността да възлага ревизии – Заповед № РД – 01-6 / 04.01.2010г. на директора на ТД на НАП, съгласно която на същата са възложени функциите на компетентен орган да издава заповеди за възлагане на ревизии по чл.112,ал.2,т.1 ДОПК – т. 1.2 от заповедта. За заместник на В. М. е определена М. Г. Р. – т. Пл4 от заповедта.

За резултатите от ревизията в срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад /РД/ № 1104794/19.04.2011 г., връчен на 07.06.2011 г., доклада е издаден и подписан от органите, на които е възложено извършването на ревизията. Срещу РД не е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, за която също е представена заповед за назначаването ѝ.

Въз основа на РД и Заповед за определяне на компетентен орган /З./ № К 1104794/07.06.2011 г., издадена от М. Г. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е издаден обжалвания по делото РА № [ЕГН]/01.07.2011 г. от З. М., определена за компетентен орган със заповедта. Не се оспорва по делото издаването на заповедта за определяне на компетентен орган при условията на заместване.

РА е връчен на 07.07.2011г., срещу него е подадена жалба с дата 19.07.2011г., за произнасяне по която е сключено споразумение по реда на чл.156,ал.7 ДОПК на 18.08.2011г. ,т.е. в срока за произнасяне по чл.155,ал.2 от същия кодекс, като този срок е удължен до три месеца от изтичане на първоначалния. В рамките на удължения срок – изтичащ на 27.12.2011г. вр. чл.22,ал.7 ДОПК, е издадено Решение № № 2380/27.12.2011г. от заемания длъжността решаващ орган по смисъла на чл.155,ал.2 ДОПК при Централно управление на НАП - директор на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението, съгласно редакцията на разпоредбата към тази дата.

РА е обжалван по административен ред в частта за установени задължения по ЗДДС в размер на 36 873,70 лв. за данъчен период месец 12.2010г., като е искана отмяната му поради незаконосъобразност и допуснатото нарушение на процесуалните правила относно ръчването на втората ЗВР заедно с РА, поддържани и пред съда.

С решението е потвърден РА в обжалваната част, ответникът е приел

законосъобразно образувано ревизионно производство по смисъла на чл.114,ал.1 ДОПК с оглед редовното връчване на първата ЗВР, от който момент е започнал да тече и срокът за ревизията, спазване на сроковете за издаване на актовете, а връчването със закъснение на втората заповед – за несъществено нарушение. По материалния спор е приел изцяло за правилни доводите, изложени в мотивите на РА – приспаднал е данъчен кредит по фактури за СМР при неизпълнение на изискването по чл.69,ал.1 ЗДДС да се използват за облагаеми доставки, тъй като данъчното събитие е настъпило на 23.12.2008г. при условията на чл.130, ал.1 и ал.2 ЗДДС.

Решението е връчено на 29.12.2011г., а жалбата до съда е с дата 12. 01.2012г. с оглед на което е подадена в срока по чл.156,ал.1 ДОПК. Предвид обхвата на обжалването по административен ред - на установените задължения с РА за данъчен период м.12.2010г., идентичен с този на оспорването пред съда, както и предвид постановеното при оспорването по административен ред с решението на ответника – потвърждаване на РА в обжалваната част, издадено от компетентен орган, то са изпълнени и останалите изисквания за допустимост на жалбата до съда по чл.156,ал.1 и ал.2 ДОПК, за задължителната процедура на обжалването по административен ред и за обжалване пред съда на РА, който не е отменен при последното обжалване. По изложените съображения жалбата по делото е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Правни изводи на съда по издаването на РА от компетентен орган и в съответната форма и спазването на процесуалните правила:

Съгласно чл.118, ал.1 ДОПК, установяването на задълженията за данъци се извършва с РА от органите по приходите по чл. 7, ал.1,т.4 от Закона за Националната агенция за приходите, а съгласно чл.110, ал.2 от същия кодекс, посочените задължения се установяват при ревизия. Ревизионното производство се образува със издаването на ЗВР, а правомощията на орган по възлагане на ревизия по чл.112, ал.2 ДОПК, възникват въз основа на изрично оправомощаване от директора на компетентната териториална дирекция. Предвид седалището на дружеството – [населено място], то компетентната дирекция по смисъла на чл. 8,ал.1,т.3 ДОПК е ТД на НАП С.. По тези съображения, съдът намира, че ревизионното производство е законосъобразно образувано, предвид издаването на ЗВР от компетентен по орган по смисъла на чл. 112,ал.2 ДОПК орган. Предвид компетентността на този орган да възлага ревизии, то следва, че и заповедта за определяне на компетентен орган по издаването на РА, също е издадена от компетентен орган. ЗВР и за изменението ѝ имат предвиденото по чл.113, ал.1 съдържание.

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл.117,ал.2 ДОПК за съдържанието му. Предвид датата на издаването му, то е спазен и срокът по чл.117,ал.1 ДОПК за издаването му в 14-дневен срок от изтичането на срока за приключването на ревизията. РА съдържа подробни фактически основния и самостоятелни правни изводи за установеното с него, обсъдено е и възражението срещу РД, с оглед на което изцяло са изпълнени изискванията на чл.120, ал.1 ДОПК за съдържанието му, издаден е в срока по 119,ал.3 от същия кодекс.

РД и РА са издадени от компетентни органи - на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган. РА е издаден и от орган по приходите, който заема

посочената по чл. 118, ал.2 ДОПК вр. чл. 7,ал.1, т.4 от ЗНАП – главен инспектор по приходите.

В процедурата по извършване на ревизията не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани при спазване на изискванията по чл. 37 ДОПК – същите са представени от ревизираното лице и при извършена насрещна проверка на доставчика по спорните фактури. Видно от мотивите на издадените РА и РД, е изпълнено изискването по чл. 115,ал.2 ДОПК ревизиращите органи да установят всички факти, от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства. Тъй като не са допуснати нарушения при събирането на доказателствата, същите имат сила и пред съда и съдът ги цени като такива – чл.171,ал.1 АПК приложим вр. параграф 2 от ДР на ДОПК.

Неоснователен е доводът за допуснато съществено процесуално нарушение при издаването на РА поради връчването на втората ЗВР заедно с РА, тъй като с първата ЗВР е образувано ревизионното производство, която е валидно връчена и от връчването ѝ е започнал да тече срокът за ревизията. Издаването на втората ЗВР за изменение на първата ЗВР е допустимо на основание чл.113,ал.3 ДОПК, а удължаването на срока с един месец е също допустимо по чл.114,ал.2 ДОПК. От връчването на тази заповед на ревизираното лице не зависи образуването а приключването на ревизионното производство, нито удължаването на срока на ревизията.

Предвид изложеното за, компетентността, процедурата и съдържанието на актовете, съдът намира, че РА е издаден от компетентен орган и в предвидената форма, като не са допуснати нарушения на процесуалните правила в производството по издаването му и не са налице основания за обявяването му за нищожен.

По фактите, относими към установените задължения, съдът констатира следното:

Фактите, приети за установени в мотивите на РА не са спорни между страните, правният спор се свежда до правната им квалификация и момента на възникване на данъчното събитие за дължимата престация от дружеството – услуга, свързана със СМР срещу учреденото му право на строеж.

Дружеството е декларирало за м. 12. 2010г. резултат ДДС за възстановяване в размер на 20 000 лв., с РА този резултат е променен, на ДДС за внасяне 16 873,70 лв. вследствие на извод, че на основание чл. 69,ал.1,т.1 ЗДДС дружеството няма право на данъчен кредит в размер на 36 873,70 лв.

Тази сума е установена от оборотната ведомост към 31.12.201. – по салдото по дебита на сметка 611/3 с натрупване от началото на годината, по която са отразени извършени СМР за 249 876, 00 лв. за строеж на сградата по нотариален акт № 071, том III, рег. № 8558, дело 471 от 23.12.2008г., общо с разгърнатата площ 750 кв.м., от които за обезщетение на собственика на поземления имот – обектите в сградата с разгърнатата застроена площ от 553,38 кв.м., на която площ съответства сума от общите разходи в размер на 184 368,58 лв. За данъка върху последната сума – 36 873,70 лв. органите по приходите са приели, че не е изпълнено изискването по чл. 69,ал.1 ЗДДС.

Останалите суми на разходите по набирателната сметка за извършените СМР до крайното салдо, са за частта от обектите в сградата, за които обекти е учредено право на строеж на дружеството и стават негова собственост, могат да бъдат предмет на

последващи облагаеми доставки по смисъла на чл.69,ал.1,т.1 ЗДДС в логиката на приетото от органите по приходите. Органите по приходите не оспорват, че отразените разходи по сметка 611/3 съответстват на реално осъществени доставки на услуги, свързани със СМР за строежа на сградата по нотариалния акт. Извършването на доставките е мотивирано и с насрещна проверки на подизпълнителя [фирма] в хода на ревизията, а фактурите, които е издал този доставчик - с предмет СМР съгласно договор и подписан двустранен протокол образец 19 № 3 от 09.12.2010 г., съответстват на относими към обектите в сградата такива по нотариалния акт.

С посочения нотариален акт собственикът на посочения в него поземлен имот находящ се в [населено място] и с площ 250 кв. м.- Н. Д. – учредява на [фирма], безсрочно право на строеж за построяване на административна сграда с подземен гараж, магазин, пет административни етажа и подпокривно пространство на две нива, със застроена площ 100 кв. м. и разгърната застроена площ 750 кв. м., като съгласно нотариалния акт, за посочените в 9 точки обекти - с обща площ от 553,38 кв.м. собственикът на имота е запазил правото си на строеж, тези обекти били подробно описани и в предварителен договор от 11.03.2008г. и анекс към него от 31.07.2008г. Дружеството е поело задължение да построи обектите на собственика като насрещна престация срещу учреденото му право на строеж за построяването на останалите обекти в сградата.

Данъчната оценка на правото на строеж е 131 221,40 лв. За отразяване на задължението по нотариалния акт жалбоподателят е издал фактура № 0...1/23.12.2008г. с получател собственика на имота, на обща стойност 270 579,30 лв. с предмет „нотариален акт за учредяване на правото на строеж върху недвижим имот”. Към фактурата не са приложени доказателства за формиране на стойността, към датата на издаването ѝ дружеството не е регистрирано по ЗДДС. Извършено посещение на строителния обект за установяване на етапа на завършеност - протокол от 27.05.2011г., при което е констатирано степен на завършеност груб строеж и издаден акт образец 14. Към датата на издаване на РА фактическото изпълнение на строителството на сградата все още не е приключило и не е издадено разрешение за ползване.

Не се твърди свързаност между страните по нотариалния акт. Жалбоподателят не спори, че стойността на издадената от него фактура отразява стойността на разходите, които е предвидено да извърши към този момент за да изпълни дължимото от него по нотариалния акт – да предаде на учредителя на правото на строеж обектите, върху които последният е запазил правото си на строеж и които след построяването им стават изключителна собственост на това лице, и за които изрично е уговорено в каква степен на завършеност следва да бъдат предадени.

### **Правни изводи на съда по спазването на материалноправните разпоредби по издаването на РА:**

Правният спор по делото се свежда до това приложим ли е чл. 130 ЗадС към фактите по делото. Съгласно тази разпоредба, озаглавена „Бартер”, алинея 1 от същата , когато е налице доставка, по която възнаградението

изцяло или частично е определено в стоки или услуги, приема се, че са налице две насрещни доставки, като всеки от доставчиците се смята за продавач на това, което дава, и за купувач на това, което получава. Алинея 2 от разпоредбата в относимата редакция - - ДВ бр. 63/2006г., в при бартер данъчното събитие и за двете насрещни доставки възниква на датата на възникване на данъчното събитие за по-ранната от тях. Доставката на правото на строеж и доставката на строителната услуга са свързани доставки и поради това е налице бартер по смисъла на чл.130,ал.1 ЗДДС - учреденото право на строеж е насрещната престация на строителната услуга, тъй като последната се дължи само във връзка с учредяването на това право.

Съдът при разрешаване на казуса по делото - преценката, към кой момент възниква данъчно събитие, следва изцяло да съобрази съдебната практика на **Върховния административен съд по адм.д. 8747/2010г. – Решение № 5047 / 10.04.2013г. и решението по отправеното по същото делото преюдициално запитване, по което е образувано преюдициално дело С-549/11 на Съда на Европейския съюз.**

Във връзка с чл.130,ал.2 ЗДДС, съдът намира за правилен изводът в мотивите на оспорения акт, че към датата на сключване на нотариалната сделка за учредяване на правото на строеж срещу задължение за строителство на конкретни обекти, е настъпило данъчно събитие.

За доставката с предмет учреденото право на строеж, данъчното събитие е възникнало на дата на подписването на нотариалния акт, тъй като на тази дата е прехвърлено вещното право на строеж за обектите, върху които след построяването им дружеството ще придобие изключително право на собственост и по арг. от чл.25,ал.5 ЗАДС. Съгласно тази разпоредба на датата на възникване на данъчното събитие данъкът става изискуем и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли или възниква основание за освобождаване от начисляването му за освободените доставки и тези с място на изпълнение извън територията на страната. От това следва извод, че данъчно събитие възниква както по отношение на облагаемите така и на освободените доставки.

Съгласно даденото тълкуване на членове 63 и 65 от Директива от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, с Решение от 19 декември 2012 г., по дело О.-Б., С-549/11 Съдът на Европейския съюз постановил реши, че тези разпоредби трябва да се тълкуват в смисъл, че когато в полза на дружеството е учредено право на строеж за построяването на сграда като насрещна престация за изграждането на определени представляващи недвижима собственост обекти в сградата, които дружеството се задължава да предаде в завършен вид на учредителите на правото на строеж, тези разпоредби **допускат данъкът върху добавената стойност за строителните услуги да бъде изискуем от момента на учредяване на правото на строеж, тоест преди предоставянето на услугите, щом към момента на учредяване на това право всички релевантни елементи на бъдещата доставка на услуги са вече известни, поради което в частност и разглежданите услуги са точно определени и стойността на това право**

**може да получи парично изражение.**

**Също съгласно решението на този съд, чл. 65 от Директивата е приложим и когато авансовото плащане е в натура, щом са изпълнени следните условия - всички релевантни елементи на данъчното събитие, т.е. бъдещата доставка на стоки или услуги, да са вече известни, и стоките или услугите да са точно определени в момента на авансовото плащане, както и стойността на това авансово плащане да може да има парично изражение.**

Предвид даденото тълкуване на разпоредбите на Директивата – с непосредствена приложимост на територията на страната, то следва, че учреденото право на строеж от физическото лице на жалбоподателя представлява юридически факт, който има за следните правни последици: настъпване на данъчното събитие за сделката с предмет учреденото право на строеж, която представлява получено авансово плащане от насрещната по договора страна - доставчика на строителна услуга. За полученото авансово плащане произтича задължение за регистрираните за целите на ДДС лица съгласно чл.25, ал.6 от ЗДДС (в редакцията след ДВ, бр.113 от 2007 г.) изискуемост на данъка за размера на плащането и произтичащото задължение за получилия това плащане да го начисли.

Изпълнени са условията да се квалифицира учреденото право на строеж като авансово плащане за бъдещата доставка на строителна услуга, тъй като към момента на учредяването му бъдещата строителна услуга е точно определена. Съществувала е яснота по всички относими елементи на бъдещата доставка на услуга – определени са видовете обекти в сградата, количествените им параметри, качество и степен на завършеност, срок за извършване на услугата, оставало е само фактическото ѝ извършване от жалбоподателя. В казуса по делото е без значение как е формирана стойността на правото на строеж, посочена във фактурата, издадена на 23.12.2008г., тъй като жалбоподателят не е регистрирано за целите на данъка лице и съдът не следва да се произнася по установяване на задължения за корпоративен данък. Достатъчно за преценката на съда е обстоятелството, че жалбоподателят сам е остойностил правото на строеж и е посочил неговата цена във издадената от него фактура на 23.12. 2008г.

След като са налице всички предпоставки за квалифициране на учреденото право на строеж като авансово натурално плащане за бъдещата доставка на услуга, към момента на сключване на нотариалната сделка жалбоподателят е получил авансово изцяло насрещната престация за дължимата от него услуга, поради което и за същата е настъпило данъчно събитие в този момент, а не в последващ, когато само фактически извършва строителната услуга.

По горните съображения неоснователни са доводите в жалбата, че за престацията, която дружеството дължи – строителната услуга, данъчното събитие възниква съгласно правилата на чл.12 ППЗДДС вр. чл. 25, ал.2 ЗДДС – когато услугата е завършена, т.е. съответните строителни обекти, които следва да бъдат предадени на учредителя на правото на строеж са

изградени в уговорената степен на завършеност, тъй като е налице бартер по смисъла на чл. 130, ал.1 ЗДДС и данъчното събитие възниква не за двете насрещни доставки по отделно, а на датата на възникване на по-ранната от тях – ал.2 от последната разпоредба.

**Неоснователен е доводът в жалбата за приложимост на чл.25,ал.7 ЗДДС, в редакцията преди изменението ѝ с ДВ бр. 95/2009г. Съгласно тази разпоредба,** когато нерегистрирано по този закон лице получи авансово плащане по облагаема доставка и фактически извърши тази доставка след датата на регистрацията си по този закон, смята се, че полученото авансово плащане съдържа данъка, който става изискуем на датата, на която става изискуем данъкът по доставката. Както се изложи по фактите, по време на ревизията сградата е завършена в груб строеж - мотивите на РД и не е издадено разрешение за ползване към датата на издаването на РА. Следователно, действително към датата на нотариалния акт за учредяване на правото на строеж, действително сградата не е била завършена. В случая доставката с предмет учреденото право на строеж е освободена доставка за целите на ДДС - чл. 45,ал.2 ЗДДС в относимата редакция ( ДВ бр. 63/2006) до построяването на сградата в груб строеж, по тази доставка обаче жалбоподателят е получател. Облагаема за целите на данъка е доставката с предмет строителна услуга, по която жалбоподателят е доставчик. Следователно не е налице хипотезата по чл. 25,ал.7 ЗДДС в относимата редакция, тъй като жалбоподателят е получател по освободена доставка към датата на възникване на данъчното събитие и фактическото извършване на доставката впоследствие е без значение за изискуемостта на данъка.

Правилно е приетото в мотивите на РА, че данъчното събитие за доставката с предмет строителство е възникнало в един по-ранен момент - на датата на нотариалния акт за учредяване на правото на строеж и преди предоставянето на услугата, за което жалбоподателят е издал фактура на учредителя. Поради това жалбоподателят няма да извършва последващи доставки към посоченото лице, тъй като данъчното събитие вече е възникнало. На датата на фактическото предаване на строителните обекти – след завършването им няма основание да възникне данъчно събитие, тъй като законът допуска същото да настъпи само еднократно – арг. чл. 25,ал.2 ЗДДС. В този смисъл разходите, които са отразени в сметка 611/3 в счетоводството на дружеството за стоките или услугите, които са доставени и са вложени в строителството на сградата, съразмерно на частта, която ще бъде придобита от учредителя на правото на строеж, няма да бъдат използвани за извършване на последващи облагаеми доставки по смисъла на чл. 69,ал.1, т.1 ЗДДС. Поради това само за тази част от разходите за доставки на стоки и услуги за дружеството не възниква правото да приспадне данъка по посочената разпоредба. Правилно на основание чл. 69,ал.1,т.1 ЗДДС органите по приходите не са признали правото на приспадане на данъка в размер на 36 873,70 лв., за което не се спори, че е правилно изчислено съобразно правата на собственост на дружеството и учредителя.

Неоснователен е доводът в жалбата, че са изпълнени изискванията по чл. 69

и чл.71 ЗДДС по отношение на упражненото от него за м. 12.2010г. право на приспадане на данъка в справката декларация за разходите за строителство, отразени в сметка 611/3 в счетоводството му към 31.12.2010г.

Всичко изложено обосновава извод за неоснователност на жалбата и съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ.

На основание изложеното и чл.160, ал.1 ДОПК, Административен съд София град, Първо отделение, 12 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и със седалище [населено място], представлявано от управителя си Л. В., чрез упълномощен адвокат Д. от САК, срещу Ревизионен акт (РА) [ЕГН]/01.07.2011г., издаден от З. Н. М. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – [населено място]

Решението може да бъде обжалвано пред Върховен административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от получаването му.

Административен съдия: