

РЕШЕНИЕ

№ 663

гр. София, 01.02.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43 състав, в публично заседание на 16.01.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Ванюша Стоилова, като разгледа дело номер **6611** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на “К. Б.” („К. Б.”) ЕАД, [населено място], [улица], [жилищен адрес] ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], чрез упълномощения адв. М. Р. Р., срещу ревизионен акт №[ЕГН]/07.09.2009г., издаден от И. Г. И. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - град, потвърден с решение № 277 от 01.03.2010 г. на директора на дирекция „ОУИ” – С., в частта, в която е отказано право на данъчен кредит за данъчни периоди месец декември 2007г., месец февруари 2009г. и месец август 2008г. в общ размер от 298 009.31 лв. по фактури за доставки, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт в оспорената част като незаконосъобразен. Основните доводи са за неправилно приложение на материалния закон, на разпоредбата на чл. 70, ал. 1 т. 2 от ЗДДС. Жалбоподателят твърди, че строителството на тунела, предмет на доставка по процесните фактури е за обслужване на икономическата дейност на търговеца. Активът е необходим за бъдещи облагаеми доставки и е предмет на последваща облагаема доставка, предвид на което са налице основания за признаване на право на приспадане на данъчен кредит, без да е приложимо ограничението по чл. 70, ал. 1 т. 2 от ЗДДС. Възникването на правото на собственост върху тунела на Столична община е по силата на законовата забрана за придобиване от трети лица на обекти, публична общинска собственост, а не в резултат на намерение за дарение от страна на [фирма]. Позовава се на практика на Съда на Европейския съюз, дело С-118/11 и С 97/90. Прави искане за преюдициално

запитване с въпроси дали: прехвърлянето на тунела на общината, поради правни ограничения е безвъзмездна доставка, когато е доказана връзка с бъдещи облагаеми доставки; дали е допустимо да се ограничава правото на приспадане на данъчен кредит за покупка на услуги, които са необходими за осъществяване на бъдеща облагаема дейност и са предмет на последваща облагаема доставка; след като активът е осчетоводен в баланса на дружеството следва ли да се приеме, че доставката е възмездна и да се признае право на приспадане на данъчен кредит. Претендира разноски за съдебното производство.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП” („ОУИ”) - С., чрез процесуалния си представител юриконсулт П. оспорва жалбата.

По искането за преюдициално запитване:

Съдът намира, че искането за отправяне на преюдициално запитване с формулираните въпроси следва да се остави без уважение, тъй като не са налице предпоставките на чл. 628 във връзка с чл.629, ал.1, ал.2 и ал. 3 от ГПК. Искане за тълкуване на разпоредба от правото на ЕС се прави задължително от съда, чието решение не подлежи на обжалване, в случаите, когато разпоредбата е неясна и когато отговорът на въпросите не произтича ясно и недвусмислено от предишно решение на С.. Преценката дали е налице необходимост от тълкуване на разпоредба от правото на Европейския съюз е от компетентността на съда, пред който делото е висящо. Настоящият съдебен състав счита, че няма такава неяснота относно тълкуването на чл. 26, чл. 167, чл. 168 и чл. 176 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, транспонирани съответно в разпоредби на ЗДДС. Също така с решение С-118/11 на С. е дадено тълкуване на чл.168 и чл. 176 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета. От съдържанието на указанията, дадени в отменителното решение № 9838 /05. 07. 2012г. по адм.дело №4525/2011г. на ВАС, I отделение, с което същото е върнато на настоящия съдебен състав за произнасяне по спора е видно, че те са в смисъла на тълкуването, дадено с решение С-118/11 на С..

Следователно искането за отправяне на преюдициално запитване не е задължително за настоящата инстанция и не е основателно, поради липса на неясна разпоредба и наличие на предходно тълкуване, приложимо към казуса.

Поради изложеното, молбата за отправяне на преюдициално запитване следва да бъде оставена без уважение.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 805958/20.10.2008 г., изменена със ЗВР № 900592/28.01.2009 г., издадени от В. С. М., на длъжност Началник сектор „Ревизии” в Дирекция „ДОК” на ТД на НАП С.-град е възложена ревизия за определяне на задълженията на [фирма] по ЗДДС за периодите от 01.12.2007 г. до 30.09.2008г. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за корпоративен данък за периодите от 16.05.2006 г. до 31.12.2007 г. Ревизията е възложена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-131 от 22.03.2007г. на Директора на ТД на НАП С.-град.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен ревизионен доклад №900592/13.03.2009г., връчен на упълномощен представител на дружеството на 07.08.2009г. Ревизираното лице е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК,

като е подало възражение вх. № 53-04-395 от 21.08.2009г. Същото е преценено като неоснователно и е издаден ревизионен акт № [ЕГН] от 07.09.2009 г. от И. Г. И., главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, определен със Заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) № К 900592 от 26.03.2009 г. Ревизионният акт е връчен на упълномощен представител на дружеството на 01.10.2009 г. Обжалван е по административен ред и е потвърден с Решение №277/01.03.2010г. на директора на дирекция „ОУИ” при ЦУ на НАП – С.. Решението е връчено на упълномощено лице от дружеството на 19.03.2010 г., а жалбата до съда е подадена на 06.04.2010 г., в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна срещу акт, който подлежи на оспорване по съдебен ред, поради което като допустима следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт, включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт № [ЕГН]/07.09.2009г., в частта, предмет на съдебното производство по делото е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно цитираната Заповед за определяне на компетентен орган № К 900592 от 26.03.2009г. Ревизията е проведена законосъобразно, не са допуснати процесуални нарушения. Ревизионният акт е съставен в предвидената форма съгласно чл. 119 и чл. 120 от ДОПК.

Спорът е относно материалната законосъобразност на ревизионния акт в частта относно отказано право на данъчен кредит за данъчни периоди месец декември 2007г., месец февруари 2009г. и месец август 2008г. в общ размер 298 009.31 лв. по фактури за доставки, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

В хода на ревизията органът по приходите констатира, че дружеството неправомерно е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури: № 42/15.12.2007 г. с данъчна основа 50 069.25 лв., ДДС в размер 10 013.85 лв., № 49/04.02.2008 г. с данъчна основа 12 517.31 лв., ДДС в размер 2 503.46 лв., издадени от [фирма]. Предмет на доставките са услуги по Проект за тунелно преминаване под [улица], съгласно договор за извършване на проектантски работи от 23.10.2007 г.; № 49/15.12.2007 г. с данъчна основа 84 492.00 лв., ДДС в размер 16 848.40 лв., №54/21.12.2007 г. с данъчна основа 6 845.00 лв., ДДС в размер 1 369.00 лв., № 59/04.02.2007 г. с данъчна основа 21 123.00 лв., ДДС в размер 4 224.60 лв., издадени от [фирма]. Предмет на доставките са проектантски услуги по договор за проектантски услуги от 23.10.2007 г.; № 430/22.08.2008 г. с данъчна основа 1315 000.00 лв., ДДС в размер 263 000,00 лв., издадена от [фирма] и предмет на доставката СМР – строително - конструктивна част на тунела, кутии, щипи - стени, подпорни стени, пътна част.

Във връзка с изпълнението на услугите, предмет на изброените фактури е извършена проверка по представените от ревизираното лице документи: договор за поръчка за изграждане на инфраструктурни обекти от 14.12.2007г., сключен между Столична община (възложител) и [фирма] (изпълнител); договор за извършване на строителство от 13.08.2008 г., сключен между [фирма] (възложител) и [фирма], [фирма], [фирма] (изпълнител).

Съгласно чл. 1 от договор за поръчка за изграждане на инфраструктурни обекти от

14.12.2007 г., възложителят Столична община възлага, а изпълнителят [фирма] се задължава да изготви за свой риск и за своя сметка, но от името на Столична община следното: проекти в обем и съдържание, съгласно изискванията на ЗУТ и подзаконовите нормативни актове за изграждане на съответния обект. Изграждане на улично осветление - подземна връзка между[жк]и НЗП „Изток – К.”, проект за изграждане на съоръжение от техническата инфраструктура - подземна връзка и др. Съгласно клаузите на този договор, страните са заявили, че построенният обект по чл. 1, остава в собственост на възложителя. Всички права върху обекти на интелектуалната собственост, свързани с проектирането и изпълнението на обекта, остават в собственост на възложителя. Изпълнителят [фирма] е поел задължението да оформи авторските права върху всички проекти, карти, схеми, планове и др., отнасящи се до обекта като право върху произведение, създадено по поръчка по чл. 42 от Закона за авторското право и сродните му права, принадлежащо на възложителя. Извършените услуги са изцяло за сметка на [фирма], а обектът става собственост на Столична община. В този договор не съществува клауза за възмездно прехвърляне на собствеността върху обекта от страна на изпълнителя. [фирма] извършва доставки във връзка с изграждане на съоръжения върху имот, който е чужда собственост, публичните пространства и съоръжения не са собственост на ревизираното дружество по силата на нормата на чл. 7, ал. 2 от Закона за общинската собственост. Безспорно е, че дружеството-жалбоподател извършва строително-монтажни работи в имот, който е чужда собственост – на столична община и тя ще придобие собствеността върху изграденото от него. В договора със Столична община не е предвидено възнаграждение, [фирма] поема за своя сметка разходите по изграждане на съоръжението. Причината е че дружеството не може да стане собственик на съоръжението, което е публична общинска собственост, но има интерес от изграждането му, за да осигури достъпа до изградения търговски център и нормалното му ползване.

След преценка на установените факти и след извършен анализ на клаузите в представените договори, органът по приходите стига до заключение, че изпълнените услуги от [фирма] към Столична община имат характер на безвъзмездни доставки и за това му е отказано право на приспадане на данъчен кредит по чл. 70, ал. 1 т. 2 от ЗДДС.

По делото е безспорно установено, че целта на изграждането на подземната връзка (тунел) е улесняване достъпа на потребителите до търговския център - комплекс „Х. П. – С.”. Подземната пътна връзка свързва[жк]с обекта „многофункционален търговско-развлекателен комплекс „Х. П. - С.”. Тунелът води директно до подземния паркинг на обекта и може да бъде използван само от клиентите на комплекса.

В съдебното производство е приета съдебно-техническа експертиза, която след извършване на оглед, запознаване с техническата документация на обекта, изследване на трафика и наличието на подобни обекти в близост, е установила, че са изградени два тунела, разположени близо един до друг. Единият тунел осигурява влизането на МПС, движещи се по [улица]в посока от Центъра на [населено място] към[жк]. Другият съседен тунел е от Х. парк и другите обслужващи сгради на [улица]в посока[жк]. Двата тунела са изградени и свързани с паркинга на ниво минус 3. Има рампа за МПС от ниво минус 3 до ниво минус 2, където са разположени хипермаркет на К., магазини и паркинг. От ниво минус 2 с рампа за МПС се излиза на ниво минус 1 – паркинг и оттам пак с рампа за МПС се излиза на ниво 0 – Партер на Т. М. на

нивото на терена – също паркинг – на нивото на [улица]. В съдебно заседание вещото лице уточнява, че така изградените тунели не биха могли да се използват за друго освен за достъп до търговския обект.

Със съдебно решение № 9838/05.07.2012г., постановено по адм.дело № 4525/2011г. на ВАС, I отделение е отменено решение №449/03.02.2011г., постановено по адм.дело № 3280/2010г. в частта за непризнатото право на данъчен кредит по процесните фактури и присъдените разноски. Делото е върнато за ново разглеждане с указания да се установи дали направените разходи за извършване на строителните услуги по фактурите са включени в себестойността на извършените впоследствие от [фирма] облагаеми услуги (доставка на стоки и услуги) към негови клиенти и дали са предмет на последващи доставки и има ли пряка връзка между доставяните от дружеството стоки и услуги и получаваните такива, тоест между данъчния кредит и начислявания от дружеството ДДС.

При новото разглеждане на делото е приета съдебно – счетоводна експертиза, която не е оспорена от страните и съдът я кредитира изцяло. От заключението на вещото лице е видно, че разходите през 2007г., 2008г. и 2009г. на [фирма] за строителни услуги във връзка с изграждането на процесния тунел са включени в себестойността на извършените впоследствие облагаеми услуги (доставки на стоки и услуги) към неговите клиенти. Разходите са начислявани като разходи за придобиване на ДМА — Сгради, в група „Дълготрайни материални активи“, подгрупа „Аванси за придобиване на ДМА — Сгради“. По този начин разходите са включени в себестойността на доставките на стоки и услуги, които дружеството предоставя. Дружеството [фирма] е извършило последващи доставки във връзка със завършването на търговския център, в които е включена и стойността на тунела.

Последващата доставка е документирана със стопанска операция, за която е издадена фактура № 16/13.01.2010 г. от „К.(КБМ) Б.“ АД като доставчик с получател [фирма] на стойност 39 116 600 лв. и ДДС 7 823 320лв. Основание за издаване на фактурата са: „строителни работи съгласно сертификат 2 по договор за завършване на търговски център и отдаването под наем на неговия шопинг МОЛ“. В приложения към фактурата сертификат № 2 за плащане на завършен етап е отразено за завършен етап 16 — „Напълно действащ тунел с всички разрешения за ползване“, завършен на 15.01.2010 г. и е на стойност 10 000 000 евро. Фактурата е включена в дневника за продажби за данъчен период януари 2010г., подадена е справка – декларация и дневник покупки и дневник продажби.

Заключението на вещото лице е че [фирма] („К. Б.“) е включило в себестойността на завършването на търговския център и разходите за тунела през данъчен период месец януари 2010г., като част от последващи доставки по фактура № 16/13.01.2010 г. с получател [фирма] на стойност 39 116 600лв. и ДДС 7 823 320лв. В баланса на [фирма] разходите за тунела на стойност 14 546 522,24 лв. са отразени в статия „Дълготрайни активи, държани за продажба“. Същият актив впоследствие е прехвърлен, съгласно договор на [фирма] за 10 000 000 евро.

Въз основа на събраните по делото доказателства, съдът счита, че не са налице предпоставките на чл. 70, ал. 1 т. 2 във връзка с § 1, т. 8 от ДР на ЗДДС за отказване на право на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя по процесните фактури.

Правото на приспадане на данъчен кредит е отказано само на основание приетото, че тунелът става собственост на Столична община, тоест услугите по строителството му, за които е начислен и платен ДДС са предмет на последваща безвъзмездна сделка.

Всички останали предпоставки за възникване на право на данъчен кредит са налице и това не се спори между страните.

Между страните не се спори също така, че строителните услуги по изграждането на тунела обслужват икономическата дейност на жалбоподателя. Съоръжението е част от обслужващата инфраструктура на търговския център, задължително условие за нормалното му функциониране. С изграждането на тунела под „Ц. шосе“ от [фирма] се подсигурира и улеснява безпрепятствения достъп до изградените обекти от потенциални наематели и клиенти. По договора за извършване на строителство от 13.08.2008г. от [фирма], [фирма] и [фирма] са изградени два тунела, пряко свързани с търговския център. Двата тунела са изградени и свързани с паркинга на ниво минус 3 на търговския център, съгласно заключението на вещото лице. Има рампа за МПС от ниво минус 3 до ниво минус 2, където са разположени хипермаркет на К., магазини и паркинг. От ниво минус 2 с рампа за МПС се излиза на ниво минус 1 – паркинг и оттам пак с рампа за МПС се излиза на ниво 0 – Партер на Т. М. на нивото на терена – също паркинг – на нивото на [улица]. Тоест съоръжението е изцяло предназначено за обслужване на търговския обект, построен от [фирма]. По делото безспорно е установено, че така изградените тунели не биха могли да се използват за друго освен за достъп до търговския обект. Те са част от обслужващата търговския обект инфраструктура.

Изграждането на тази инфраструктура е задължение на Столична община, което тя не е могла да изпълни, поради финансови затруднения. Собственото си задължение да изгради елементите на техническата инфраструктура, предвидени в устройствените схеми и планове Столична община е възложила на [фирма] с договор за поръчка за изграждане на инфраструктурни обекти от 14.12.2007г. От съдържанието на договора и целта, с който той е сключен е видно от една страна, че общината прехвърля задълженията си по изграждането на инфраструктурата около търговския център на изпълнителя на търговския център [фирма] поради невъзможността за финансиране на конкретния обект от бюджета на Столична община за 2007г. Втората причина, посочена в договора доказва факта, че инфраструктурното съоръжение е изградено, за да обслужва дейността на жалбоподателя, а именно като причина за сключване на договора е посочена необходимостта за новоизградения Търговско - административен център с офис сгради, магазини, складови и технически помещения, паркинги и прилежащата инфраструктура в район „М.“, [населено място], находящ се в УПИ I - 1047, 1046, 557, 558, 574, 790, 828, 581, 583, 995, 1356, 1357, 425, 706, 705, 1190,

1437, квартал 8, местност „Н. „Изток -К.“ да бъде свързан с мрежите на техническата инфраструктура.

Освен, че услугите, предмет на процесните фактури са пряко свързани с икономическата дейност на жалбоподателя, не може да се приеме, че те са предмет на последваща безвъзмездна доставка, каквото е заключението на ревизиращия орган. Безвъзмездната доставка е основанието, на което е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Правото на собственост върху изградения тунел е прехвърлено с договора за поръчка за изграждане на инфраструктурни обекти от 14.12.2007г. на Столична община без насрещна престация. Причината е че по силата на чл. 3, ал. 2 от Закона на общинската собственост изграденият обект е публична общинска собственост и не може да бъде собственост на трети лица. Насрещна престация липсва, поради първата посочена причина в договора – липса на средства. При тълкуване съдържанието на договора по разпоредбата на чл.20 от ЗЗД като се търси действителната воля на страните, с оглед смисъла и целта на сключения договор се стига до заключението, че услугите са извършени не с намерени да бъдат дарени на Столична община, а с намерение инфраструктурното съоръжение да се ползва от търговския център. Целта е обслужване на изградения търговски център, причината [фирма] да построи съоръжението, което обслужва центъра е невъзможността на Столична община да го извърши, поради липсата на средства. Съоръжението се ползва само и единствено в интерес на изградения търговски център. Фактът, че става собственост на Столична община по силата на закона не означава, че целта на сделката по строителството на съоръжението е била да се направи дарение на Столична община. Разходите, направени от К. за изграждане на тунела са възмездни, защото са префактурирани с печалба на [фирма]. Икономическата полза от тунела възниква за [фирма], разходите за изграждането му са прехвърлени, за което получателят е платил цена и е начислен ДДС, тоест действителната сделка е възмездна.

Дори да се приеме, че строителството на съоръжението е извършено с цел последваща безвъзмездна доставка, ако определените като ДМА стоки са включени в имуществото на предприятието, следва да се признае право на приспадане на данъчен кредит. Тълкуването за съвместимост на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС с чл. 168 и чл. 176 от Директива 2006/112/ЕО в решение на С. по дело С-118/11 е че е допустима национална правна уредба, която предвижда изключване от право на приспадане на ДДС за стоки и услуги, които са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на данъчно задълженото лице, ако определените като ДМА стоки не са включени в имуществото на предприятието. В случая разходите, направени във връзка с изграждането на тунела, са заведени по

Националния сметкоплан с/ка 207 Разходи за придобиване на ДМА, която по индивидуалния сметкоплан, използван от [фирма] е с/ка 20720311 Разходи за придобиване на ДМА — Сгради и е в група „Дълготрайни материални активи“, подгрупа „Аванси за придобиване на ДМА — Сгради“. По тази сметка са отнесени всички разходи за изграждане на търговския център. В баланса на дружеството те са отразени в статия „Дълготрайни активи, държани за продажба“ и са включени в имуществото на предприятието. Същият актив впоследствие е прехвърлен на [фирма] и е предмет на последваща облагаема доставка.

Със съдебно – счетоводната експертиза се установи по безспорен начин, че направените разходи за извършване на строителните услуги по процесните фактури са включени в себестойността на извършените впоследствие от [фирма] облагаеми услуги към негови клиенти и са предмет на последваща доставка към [фирма] при пряка връзка между доставяните и получаваните стоки и услуги и между данъчния кредит и начислявания от дружеството ДДС. Жалбоподателят има право да приспадне данъчен кредит по процесните фактури, тъй като такова право възниква по силата на чл. 69, ал.1 от ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, какъвто е настоящия случай.

Поради изложеното, незаконосъобразно и неправилно с процесния ревизионен акт е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 298 009,31 лв. за предоставените услуги от [фирма], [фирма] и [фирма] по процесните фактури, тъй като същите са предназначени за реализиране на последваща облагаема доставка.

Съобразно изложеното, ревизионен акт № [ЕГН]/07.09.2009 г. в частта на непризнато право на данъчен кредит в общ размер 298 009.31 лв. за данъчните периоди м. 12.2007 г., м. 02.2008 г. и м. 08.2008 г. по фактури за доставки от [фирма], [фирма] и [фирма] е неправилен и незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен.

При този изход на спора и по представения списък на разноските [фирма] (с предходно наименование [фирма]), [населено място] има право на направените по делото разноски в размер общо на 9300 лева, от които 8800 лева адвокатско възнаграждение и 500 лева възнаграждение за вещо лице.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София–град, Първо отделение, 43–ти състав

Р Е Ш И:

ОСТАВЯ БЕЗ УВАЖЕНИЕ искането на [фирма] (с предходно наименование [фирма]), за отправяне на преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз.

ОТМЕНЯ ревизионен акт № [ЕГН]/07.09.2009 г., издаден от И. Г. И. – главен

инспектор по приходите в ТД на НАП – С., в частта на непризнато право на данъчен кредит в общ размер 298009.31 лв. за данъчните периоди м. 12.2007г., м. 02.2008г. и м. 08.2008г. по фактури за доставки от [фирма], [фирма] и [фирма].

ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП - [населено място] да заплати на [фирма] (с предходно наименование [фирма]), [населено място], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], сумата 9300 (девет хиляди и триста) лева разноси по делото. Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните, че е постановено.

СЪДИЯ: