

РЕШЕНИЕ

№ 18914

гр. София, 15.05.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 02.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **3129** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс (ДОПК). Делото е образувано по жалба от "Ларж Инфрастръкчър Проджектс" ООД с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление в [населено място], чрез адв. Т., срещу Ревизионен акт № Р-22002224002268-091-001/05.12.2024 г., издаден от М. Х. - началник отдел, като орган, възложил ревизията и В. С. - като ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 150/10.02.2025г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при ЦУ на НАП, относно извършените корекции по реда на ЗДДС за данъчни периоди от 01.06.2021г. до 31.08.2021г., от 01.11.2022г. до 01.01.2022г., от 01.03.2022г. до 31.05.2022г. и от 01.08.2022г. до 31.10.2022г., общо в размер на 8 691,73лв., и за всички доставки по фактури, включени в дневниците за покупки за посочените данъчни периоди, ведно със съответните лихви за просрочие общо в размер на 1967,09лв.

С жалбата се иска отмяната на РА в оспорената част, наведени са правни съображение и от процесуално естество - необсъждане на всички представени доказателства, аргументи от фактическо естество, цитира се съдебна практика на Съда на ЕС. Пред съда жалбата се поддържа от адв. Т., също и в ход по същество се претендира основателността ѝ, направи искане за присъждане на разноски по списък. Изложени са подробни съображения в писмена защита от адв. Т. Т. и адв. С. И., в допълнение на изложените в жалбата. Претендира се и въз основа на събраните доказателства в хода на съдебното производство - заключение по съдебно-техническа експертиза основателност на жалбата като счита за доказано по делото извършването на

независима икономическа дейност от дружеството и намерение за осъществяване на последващи облагаеми доставки. Изложени са съображения за изискванията за правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС, като по делото счита за спорно единствено условието получените доставки, по които се приспада данъчен кредит, да се използват за икономическата дейност на дружеството. Приетото в мотивите на РА счита за опровергано от приетата съдебно-техническа експертиза. Счита, че дружеството е изготвило транспортните и инфраструктурните си проекти изцяло в съответствие с действащата Стратегия за устойчива и интелигентна мобилност за периода 2020-2030г. на Европейската комисия, съгласно която ЖП секторът в Европа трябва да удвои високоскоростния железопътен трафик. Непривеждането в съответствие с посочената стратегия на Интегрираната транспортна стратегия на република България до 2023г. и на Инвестиционната програма към нея, не са обстоятелства под контрола на дружеството. Счита, че дейността на дружеството не може да отговаря на изисквания към трансгранични транспортни проекти по отменени регламенти през 2024г., не можело да се очаква адаптиране на проектите на дружеството по недействащи регламенти, защото няма как да бъдат осъществени. Изложени са доводи за превратно тълкуване на писмо на главния секретар на Министерство на транспорта и съобщенията по запитване на НАП, този орган няма компетенции в областта на инфраструктурните проекти, концесиите или друго направление, за което отговаряло министерството, позовава се на правомощията на този орган в закона. Ревизиращият екип е кредитирал безкритично този отговор, без да се съобрази с компетентността на главния секретар. Обстоятелството, че не е включен високоскоростен железопътен проект в транспортната стратегия на Република България, счита за проблем на изпълнителната власт, а не на частно-правните субекти, които с активността си се опитват отговорят на обществените нужди и да се съобразят с нормативната рамка на ЕС. Не отговаряло и на действителните намерения на правителството твърдението в писмото, че в сектор "Транспорт" не били предвидени проекти за изграждане на високоскоростни железопътни трасета. Достатъчно било да се посочи официалната информация от пресслужбата на Министерски съвет, цитирана от БТА на 30.05.2024г., присъединена към ревизионната преписка. Напълно били игнорирани писмата на Генералния директор на Национална компания "Железопътна инфраструктура", от чието съдържание недвусмислено се установявало изразената принципна подкрепа към проекта на дружеството за високоскоростна ЖП линия С.-В. с разклонение за Р. и желанието за бъдещо партньорство с дружеството. Счита, че в РА превратно са тълкувани данните от кореспонденцията между дружеството и държавните органи, отдадено е значение на факти, неотнормирани към правото на данъчен кредит, а именно: Законът за концесиите не изисквал провеждането на срещи или преговори между директора на Дирекция "Координация на политики и концесии" и лицата, представляващи икономически оператор, направил концесионно предложение. Установявало се, че са проведени срещи между представители на дружеството и компетентни държавни органи. неясно как непривеждането на такива срещи можело да обоснове твърдението, че липсвали изготвени инфраструктурни проекти, във връзка с които дружеството получило процесните доставки. Завършването на даден проект може да се достигне единствено след като държавата определи условията, при които предлага на частноправните субекти да се включат в състезанието. Изработените от дружеството проекти са представени на държавните органи с цел преценката дали са налице условията за започване на такива процедури. Нямамо обективни данни, от които да се съди, че такива процедури няма да бъдат осъществени и проектите на дружеството не биха имали шанс да спечелят - нито към датата на издаване на РА нито към момента на писмената защита. Позовава се на приети доказателства към молба от 28.04.2025г. - две писма на министъра на транспорта и съобщенията

от дата 21.12.2022г., касаещи инвестиционните предложения на дружеството за реализация на държавни концесии за строителството на високоскоростна железопътна магистрала "С.-С." и за изграждането на високоскоростна ЖП линия "С.-В.", от които било видно, че компетентният орган указал необходимост от допълването им за целите на последваща реализация на проектите. Също изтъква правото на данъчен кредит на икономическите оператори за доставките за изготвянето на проекти за участие в концесионна процедура и когато не са я спечелили. Оспорва и очакванията на ревизиращия екип дружеството да осъществи някой от проектите си самостоятелно без държавно сътрудничество, разработен на идейна фаза и без да бъде приет за разглеждане, разгледан и обсъден, допълнен и проектиран в работна фаза със завършена процедура по ОВОС и без завършена процедура по Закона за концесиите., като абсолютно практически невъзможно и неизпълнимо според действащото законодателство. Позовава се на срокове за проектиране и изграждане на конкретни инфраструктурни проекти за магистрала. Оборва тезата на приходните органи по отношение на правото на приспадане на данъчен кредит при реализацията на дългосрочни инвестиционни проекти, счита за неотнормено и в противоречие с целта на ЗДДС подобно тълкуване, което изисквало едва ли не незабавно осъществяване на последващи облагаеми доставки.

Изтъква се и противоречие с практиката на Съда на ЕС и конкретно се позовава на решенията по следните дела по тълкуването и прилагането на Директивата за ДДС: Решение от 28 февруари 2018г. по преюдициално дело С-672, т. 39; Решение от 11 юли 1991 г. по дело С-97/90, т.15; Решение от 13 март 2014г. по дело С-204/13, т. 18 и т.19; Решение от 29 април 2004 г. по дело С-137/02, т. 24; Решение от 29 ноември 2012 г. по дело С-257/11, т. 23 и т. 26 и Решение от 6 декември 2012 г. по дело С-285/11, т.29 и Решение от 01 март 2012г. по дело С-280/10 т.28,с довода, че подготвителните действия, извършвани от дружеството за осъществяване на инфраструктурните проекти, трябва да се отнесат към икономическите му дейности и за същите има право на приспадане. Позовава се и на Решение от 21 март 2000г. , Gabalfrisa, дело С-110/98 до С- 147/98, т. 45 на Решение от 29 февруари 1996г. INZO, дело С-110/94, т.20 , на Решение от 08 юни 2000г. по дело С-98/98 т. 22, Решение от от 15 януари 1998г. по дело С-37/95, т. 20 и т. 24; Решение от 17 октомври 2018г. по дело С-249. за да обоснове извода, че всяко друго тълкуване би възложило на икономическия оператор разходите за ДДС в рамките на икономическата му дейност, без възможността да ги приспадне, при произволно разграничение на разходите за инвестиции в зависимост от времето, в което са направени. както и довода, че щом възникне правото на приспадане на данъчен кредит, то оставало придобито дори и когато планираната икономическа дейност не е извършена и не е довела до облагаеми сделки, или когато поради външни за неговата воля обстоятелства, данъчнозадълженото лице не е могло да използва стоките или услугите, довели до приспадане при облагаеми сделки. Претендира, че приетото в решенията по делата С-118/11 и С-234/11 се дължи на коренно различна икономическа дейност, с коренно различна икономическа сфера, а позицията на ревизиращите органи не държала сметка и за последваща съдебна практика, в която връзка привежда като примери Решение от 17 октомври 2018г. по дело С-249/17, т. 26 и т. 27, Решение от 14 септември 2017г., дело С-132/16 т. 28 и т.29; Решение от 14 септември 2017г. по дело С-132/16, т. 29 и т. 31; Решение от 17 октомври 2018г. по дело С-249/17,т.28. Претендира, че формалното прилагане на законовия критерий бе за да се държи сметка за спецификите на икономическата дейност на ревизираното лице изопачава възприетата позиция относно правото на приспадане по чл.168 от Директива 2006/112/ЕО в практиката на СЕС.

На следващо място в писмената защита се претендират и допуснати съществени нарушения по ДОПК при издаването на процесния РА, който преповтарял отменения предходен РА №

P-22221021002663-091-001 /17.11.2021г. с Решение №1971/20.02.2024г. по описа на Върховния административен съд - касае се за решението постановено по адм.д. 6659/2023г. на Върховен административен съд, в което решение се приемало изрично, че неосъществяването до настоящия момент на мащабните транспортни и инфраструктурни проекти, които разработва Дружеството, нито надхвърля разумните срокове за този вид дейност, нито е изцяло под контрола на ревизираното лице, предвид липсата на съдействие от публичната власт. Тъй като не били настъпили нови факти, счита подходът на ревизиращите за повторение на отхвърлени доводи в процесния РА, нарушавало принципа за правна сигурност по чл. 8 АПК, а дори и изводите д в отменения РА да се споделят от ревизиращия екип по процесната ревизия същият не бил освободен да извърши обективен и самостоятелен анализ на приобщените и относими доказателства, не било допустимо да правят изводи за факти и обстоятелства, за които били необходими специални знания. Допуснатите процесуални нарушения са осуетили установяването на фактическата обстановка и са формирани като резултат изводи в противоречие на доказателствения материал.

Ответникът- директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при ЦУ на НАП, чрез юрк. А., оспори жалбата изцяло, а в ход по същество иска от съда да постанови отхвърлянето ѝ, претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

По делото са приети доказателствата по административната преписка и допълнително представени от страните, изслушано е и заключение на вещо лице по съдебно-техническа експертиза и прието представеното заключение.

Административен съд София-град, като обсъди доказателствата по делото ведно с доводите и възраженията на страните, извърши дължимата служебна проверка на оспорения акт по реда на чл.160, ал.2 ДОПК, от фактическа и правна страна приема следното:

По допустимостта на оспорването:

Решението на директора е връчено на дата 11.02.2025г., видно от представено на л.19 от делото удостоверение за електронно връчване. Жалбата до съда е подадена на дата 20.02.2025 г. чрез директора на Дирекция "ОДОП" - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с оглед на което е спазен срокът за обжалване пред съда по чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на директора е постановено по подаден в срок по административен ред жалба и в срока за произнасяне по чл.155, ал.1 ДОПК, с оглед на което от връчването на решението започва да тече срокът по чл.156, ал.1 ДОПК за оспорване на ревизионния акт по съдебен ред.

По издаването на процесния РА от компетентен орган, спазване не изискванията за съдържание и форма и процесуалните правила:

Процесното ревизионно производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №P-22002224002268-020-001/10.05.2024 г., връчена по електронен път на 19.05.2024 г., издадена от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., с която заповед е възложено извършването на ревизия на „Лардж Инфрастръкчър Проджектс“ ООД за определяне на задълженията за ДДС за периодите от 01.06.2021 г. до 31. 08.2021, от 01.11.2021г. до 31.01.2022г., от 01.03.2022г. до 21.05.2022г. и от 01.08.2022г. до 31.10.2022г. ЗВР

е изменена относно срока на ревизията със заповеди от дати 16.08.2024г. и 18.09.2024г., издадени от органа, възложил ревизията. Като основание за издаването на ЗВР е посочено Решение №596/30.04.2024 г. на директора на дирекция ОДОП - С., с което на основание чл. 155, ал. 1 във връзка с чл. 155, ал. 4 от ДОПК, е отменен издаден на дружеството РА №Р-22221023004413-091-001 от 14.02.2024 г. в оспорената част на установени резултати по ЗДДС за данъчните периоди от 01.06. 2021 г. до 31.08.2021 г., от 01.11.2021 г. до 31.01.2022 г., от 01.03.2022 г. до 31.05.2022 г. и от 01.08.2022 г. до 31.10. 2022г. ведно със съответните лихви и преписката е върната за възлагане на нова ревизия за посочения вид данък и периоди, съгласно указания в решението.

За компетентността на М. С. Х. да възлага ревизия и оправомощаването ѝ по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК, е представена Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С. - л. 20 от делото. Представена е и Заповед № РД-01-404/27.05.2024г. на същия орган ,с която функциите по последната разпоредба са възложени считано от 28.05.2024г.,и предходната заповед е отменена, като по т. 11 е посочена и .М. С. Х. като компетентен по възлагането на ревизии орган. В следващата заповед № РД-01-814/21.10.2022г. , която отменя предходната М. С. Х. посочена по т. 10. Предвид изложеното , компетентността на М. С. Х. да възложи ревизията е доказана. Със ЗВР ревизията е възложена на ревизиращ екип В. С. - ръководител на ревизията и К. А. - л. 26 от делото. С последващите заповеди за изменение на ЗВР не е променен ревизиращия екип. Със заповедта за изменение на ЗВР от 18.09.2024г., срокът на ревизията е определен до 18.10.2024г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22002224002268-092-001 от 31.10.2024 г. Срещу РД е подадено възражение - л. 53 от делото, в което са изложени подробни правни съображения и фактически аргументи., прието за неоснователно в мотивите на РА. Ревизията приключва с РА №Р-22002224002268-091-001 от 05.12.2024 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и В. И. С.. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 07.12.2024 г. по електронен път.

С РД е направено предложение и с РА е установен нулев размер на ДДС за възстановяване, при деклариран ДДС за възстановяване в размер на 8 691,73 лв., начислени са лихви за ДДС в размер на 1 967.09 лв.към датата на РА.

ЗВР и за изменението ѝ, РД и РА са издадени като електронни документи, съгласно отбелязване в същите: Документът е електронно създаден и подписан, като данни за електронния подпис на издателя са налични в електронния документ". На л. 57 от делото документите, издадени от органите по приходите са представени в електронен вид на магнитен носител - СД-R. Същите са представени и приети по делото като възпроизведени на хартиен носител електронни документи, по реда на чл. 184, ал.1 ГПК, вр. пар.2 на ДР на ДОПК, в това число с данни относно проверката на електронния подпис за валидността на сертификата и за вида на подписа /л.80 и сл. от делото/. Видно е, че в хода на ревизионното производство актовете на органите по приходите са връчвани електронно, в хода на съдебното производство по реда на същата разпоредба не е направено искане от страна на

жалбоподателя да бъдат представени оригиналните електронни документи. От визуализацията на екрана за проверка на сертификата и за сроковете му на валидност, идентични с представените разпечатки на хартиен носител и от вида на подписа StampIT - Global Qualified CA се установява, че е вид квалифициран електронен подпис, с доставчик „Информационно обслужване“ АД - дружество, доставчик на електронни удостоверителни услуги, вписано от Комисията за регулиране на съобщенията в националния доверителен списък доставчици на квалифицирани удостоверителни услуги, съгласно чл. 22 от Регламент (ЕС) № 910/2014 и обявен от комисията на електронен адрес <https://crc.bg/bg/rubriki/560/elektronni-udostoveritelni-uslugi>. Следователно, ЗВР и за изменението й, РД и РА, като подписани с квалифицирани електронни подписи, които съответстват на изискванията на Регламент (ЕС) № 910/2014, съответстват на изискването да съдържат подписи на издателите им.

Изложеното обосновава извод, че издадените актове от органите по приходите в хода на процесното ревизионно производство, на първо място са издадени от компетентни органи, и второ, са издадени в съответствие с изискванията за съдържание и форма, съответно за ЗВР – по чл. 113 ДОПК, за РД по чл.117 ДОПК и за РА по чл.120, ал.1 ДОПК. В хода на ревизионното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила и способности за събиране на доказателства, доколкото актовете на органите по приходите са връчвани по електронен път на дружеството, събрани са доказателства по предвидени в ДОПК способности. Така в хода на процесното второ ревизионно производство са извършени следните процесуални действия: на 27.05.2024 г. е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, в отговор на което на 07.06.2024 г. са представени документи от ревизираното дружество, обсъдени в мотивите на актовете на органите по приходите; на основание чл. 47 от ДОПК са изпратени искания до Министерство на регионалното развитие и благоустройството и Министерство на транспорта и съобщенията за извършване на действия от други контролни органи/, в отговор на които са получени писма с вх. №04-16-2642/22.10.2024 г. и вх. №07-00-385/23.08.2024 г.; с протоколи №Р-22002224002268-ППД-001/16.08.2024 г. и №1997915 от 16.10.2024 г. са присъединени доказателства от предходно извършени ревизионни производства. По ревизионната преписка са приобщени и писма от Агенция Пътна инфраструктура от 16.05.2024г., от Администрацията на Министерския съвет от дата 07.05.2024г. и от [община] от дата 10.05.2024г. По тези съображения, събраните от ревизиращите органи в допустимо ревизионно производство и по предвидените в ДОПК способности доказателства, представени с административната преписка, са приети като доказателства по делото и следва да

бъдат ценени от съда.

Предвид изложеното, РА е издаден от компетентен орган и не са налице основания за обявяването му за нищожен.

По материалната законосъобразност на РА съдът приема следното:

През ревизираните периоди „Лардж Инфраструкчър Проджектс“ ООД е декларирало право на пълен данъчен кредит за доставени стоки и извършени услуги от доставчиците Софийска вода, ЧЕЗ електро; Професионална защита Е., Институт по транспортно строителство, П. К., Адвокатско дружество Т., Т., Електрохолд Продажби; КАТ ПОЙНТ, Общество по строително право, Г.; и Арбикас с отразен предмет за покупка на материали и услуги. Дружеството е формирало данъчен кредит общо в размер на 8 691,73 лв. , от които за покупка на материали - 1192,49 лв. и за доставка на услуги в размер на 7499,24 лв., съгласно установеното от ревизиращите на стр. 7 РД и които обстоятелства не са спорни. По делото не е спорно, че доставките са действително извършени. С Решение № 596/30.05.2024г. на ответника - л. 108 от делото, за отмяната на РА №Р-22221023004413-091-001/14.02.2024г., издаден от М. Х. като орган, възложил ревизията и М. В. - ръководител на ревизията, за същите данъчни периоди, ревизиращите са оспорили правото на данъчен кредит само въз основа на дневниците по чл.124, ал.1 т.2 ЗДДС - за продажби през периода, през който са получени доставките, без да е допусната възможността за бъдещи икономически изгоди, и извършване на последващи продажби с начислен ДДС. Дадени са указания да бъдат проверени твърденията в жалбата срещу този РА за проведени срещи с министъра на финансите, министъра на транспорта и дадените уверения, че разработените проекти от дружеството за високоскоростна ж-п магистрала от С. до С., и на високоскоростна ж.п. линия С.-варна, ще бъдат включени в 10-годишна програма на развитие на железопътния транспорт. и ще бъдат предложени на Координационния съвет по концесиите към Министерския съвет. за включване в плана за действие . От получените отговори следвало да се установи дали разработените от дружеството проекти ще бъдат реализирани, респективно ще доведат до извършване на облагаеми доставки.

Указанията са изпълнени и са изискани отговори от държавни органи и от [община], за които ревизиращите приемат, че са ангажирани с реализация на разработени от дружеството инфраструктурни проекти. Анализ на декларирания предмет на дейност от дружеството и на получените отговори са направени както в РД, така и в мотивите на РА, от съдържанието на които в обобщение са изведени следните данни:

-От писмото от 07.05.2022г. от М. Немска - директор на Дирекция „Координация на политики и концесии“ при Министерски съвет , е прието за установено, че в секретариата на Координационния съвет по концесиите, от „Лардж Инфрастръкчър Проджектс“ ООД са внесени инвестиционни предложения за реализиране на държавни концесии за строителство на инфраструктурни обекти, в т. ч. -нова високоскоростна железопътна линия С. - В., с разклонение Р/Б.; -нова автомагистрала Д. - Е. на територията на България в участъка от нов комбиниран железопътен и автомобилен мост при Р./Г. до границата с Гърция при Маказа /АМ - Д. - Е. / ; - високоскоростна железопътна магистрала С. - С. - за 250 км/час. Според писмото по внесените проекти не са провеждани срещи с участието на ревизираното дружество, не били отправяни и предложения от министри за включването им в плана за действие за държавните концесии за периода от 2021г. до 2027г., нямало данни, в това число от Националния концесионен регистър за посочените обекти да са възложени концесии.

-От писмото от дата 23.08.2024г. от главния секретар на Министерството на транспорта и съобщенията - л. 150 от делото, е прието за установено, че е проведена кореспонденция с дружеството, а дружеството било уведомено, че към момента проектите не отговаряли на изискванията на чл.56, а.2 ЗК, като следвало да бъдат допълнени, изготвените предложения не отговаряли в пълнота на Интегрираната транспортна стратегия на България до 2030г. и Инвестиционната програма към нея, както и на политиката за железопътния сектор и следвало да бъдат съобразени с Регламент /ЕС/ № 1315/2013 и Регламент /ЕС/ № 2021/1153, също е посочено, че инфраструктурните проекти не са предлагани на Координационния съвет по концесиите към Министерския съвет за включването им в плана за действие на държавните концесии и не били извършвани подготвителни действия за възлагане на концесии за строителство по реда на чл.55 и чл.56 ЗК, съответно не били възлагани концесии, имало само постъпили предложения от "Ларж Инфрастръкчър Проджектс" ООД за високоскоростни ж.п. линии С.- С. за 250 км.ч. и С.-В. с разклонение Р/Б. в 10-годишната програма за развитието на железопътния транспорт , но на този етап в сектор "Транспорт" до 2030г., не са предвидени проекти за изграждане на високоскоростни железопътни трасета за над 200 км/ч.

-От писма от 16.05.2024г. и от 22.10.2024г. от Агенция "Пътна инфраструктура" било посочено, че "Ларж Инфрастръкчър Проджектс" ООД са постъпили три предложения за държавни концесии за строителство на Автомагистрала Д. -Е.; комбиниран железопътен и автомобилен път при Р. -Г. и изграждане на високоскоростна железопътна магистрала С.-С., по внесените проекти липсвала техническа информация, данни за геоложки проучвания и др. документация, въз

основа на която да се добие яснота за начина на тяхното реализиране, не били провеждани срещи с дружеството. Акцентирано е на частта от отговора, в който се посочва, че проектите на дружеството по своята същност отричали като приложими проектните предложения на тази агенция за изграждане на автомагистрала Р. -В.-Тръново ,включително бъдещото местоположение на нов мост на р. Д. при Р. Г., съобразно началото на магистралата , както и за трасето на автомагистрала С., Л. 3.2.От септември 2023г. между България и Румъния било подписано писмо за съвместен ангажимент за кандидатстване по проект за втори мост Г. Р. над река Д., с координатор по проекта от румънска страна, проектът бил одобрен.

-От отговора на [община] е установено, че от справка в архивите и деловодната система не били открити данни за внесени от дружеството инвестиционни предложения за изграждане на инфраструктурни проекти.

От тези данни органите по приходите в РД и в РА еднозначно са достигнали до извода, че в хода на второто ревизионно производство липсвали каквито и да са преки и косвени доказателства за твърдяната от лицето цел, свързана с реализацията на проектите. Предвид естеството на проектите и обстоятелството, че изпълнението им изцяло зависи от волята на трети лица - държавни органи, с се счита, че е несигурно бъдещото им изпълнение. От една страна липсвали измерими параметри на обществена поръчка , републикански ли международен проект, т.е. на бъдеща облагаема доставка ,за реализацията на които евентуално биха могли да се използват изготвените от дружеството бизнес модели, планове и анализи. Липсвали и доказателства, че такива проекти били обсъдени от държавни органи и предстои тяхното възлагане. Съществувала и хипотетичната възможност разработените от дружеството проекти - обект на интелектуална собственост, да не бъдат одобрени или избрани от съответния възложител, изпълнител, концесионер . Дружеството изработвало проекти по своя инициатива и за своя сметка без да доказва, че същите били завършени до степен "за продажба" и без да ангажира доказателства , че са регистрирани като обекти на интелектуалната собственост, а компетентните органи посочвали, че въз основа на същите не можело да се придобие пълна представа за същността на решенията, с оглед на което липсвали и косвени доказателства за втората цел на дружеството - да продаде проектите на друг субект, който ще участва евентуално в тяхната реализация. Отчетено е, че разходите за изработване на проектите са включени във финансовия резултат "пряко" ,липсвали осчетоводени разходи, свързани с изграден от дружеството нематериален актив. Също е подчертано, че основен принцип на функциониране на механизма на косвения данък бил, че може да се приспада ДДС за получени доставки на стоки и услуги, използвани от данъчно-задълженото

лице за последващи облагаеми доставки. Отправените от „Ларж Инфрастръкчър Проджектс“ ООД предложения за реализиране на концесии на посочените транспортни и проекти нямало да доведат до бъдещи икономически изгоди за дружеството, поради което за получените от дружеството стоки и услуги не е налице право на приспадане на данъчен кредит, тъй като същите няма да послужат за извършване на последващи облагаеми доставки с начислен ДДС.

По тези съображения, с РА е отказаното право на данъчен кредит в размер на 8 691,73 лв. по всички фактури, декларирани от дружеството с право на пълен данъчен кредит в дневниците му за покупки през ревизираните данъчни периоди, на правно основание чл. 68, ал.1 и чл.69, ал.1 вр. чл.6 и чл. 9 ЗДДС основание, че доставените му материали и услуги по тези фактури, използвани за целите на неговата икономическа дейност, но не е извършило с тях последващи облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС. На посочените основания, по данъчни периоди е отказано право на данъчен кредит както следва: за м. 06.2021г. - 2 857,99лв.; за м. 07.2021г. - ДК в размер на 123, 98лв.; за м. 08 .2021г. - 1138,90лв.; за м. 11.2021г. - 690,80лв.; за м. 12.2021г. - 554,99лв.; за м. 01.2022г. - 81,86лв.за м. 03.2022г. - 63,46лв.; за м. 04.2022г. 97,10лв.; зам. 05.2022г. - 303,73лв.; за м. 08.2022г. - 1 943,51лв.; за м. 09.2022г. - 127, 50лв. и за м. 10.2022г. - 107,91 лв. С РА е начислена и лихва общо в размер на 1967,09лв.

В хода на ревизионното производство от страна на дружеството освен декларация от управителя от 17.07.2023г. за предмета му на дейност през ревизираните периоди, са представени в потвърждение и писма с приложни проектни предложения както следва:

- Писмо, заведено на дата 13.07.2022г. в Министерство на транспорта и съобщенията, отправено до министъра на транспорта и съобщенията, до зам. министър председателя и министъра на регионалното развитие и благоустройството и с копие до секретариата на Координационния съвет по Концесиите при Министерски съвет, е предложено инвестиционно предложение за реализация на държавна концесия за строителство на инфраструктурен обект "Изграждане на високоскоростна железопътна магистрала "С.-С." за 250 км/ч по инициатива на Ларж Инфрастръкчър П. ООД, приложен е "Проект за концесия"

-С второ писмо от 13.07.2022г. до министъра на транспорта и съобщенията и с копие до Секретариата на координационния съвет по концесиите, се предлага инвестиционно предложение за реализация на държавна концесия за строителство на инфраструктурен обект високоскоростна железопътна линия "С.-В." с разклонение Р - Б. по инициатива на Ларж Инфрастръкчър П. ООД, приложен е

"Проект за концесия"

- С трето писмо от 13.07.2022г. до зам.министър-председателя и министъра на регионалното развитие и благоустройството, до министъра на транспорта и съобщенията и с копие до Секретариата на Координационния съвет по концесиите при Министерски съвет, е отправено инвестиционно предложение за реализация на държавна концесия за строителство на инфраструктурен обект : Изграждане на нова автомагистрала "Д. Е." на територията на Република България в участъка от нов комбиниран железопътен и автомобилен мост при Р./Г. до границата с Р. Гърция при Маказа" - АМ Д. - Е., по инициатива на Ларж Инфрастръкчър П. ООД, приложен е "Проект за концесия".

В писмени обяснения от 19.10.2023г. от страна на Ларж Инфрастръкчър П. ООД, са изнесени данни за дейността на дружеството от 2019г. – пред инвестиционни проучвания, включващи разработването на схеми, планове и проекти за големи транспортни и инфраструктурни обекти и на финансово-икономически анализи, бизнес-модели, организационни структури, част от проектите вече били част от Т. транспортна мрежа TEN -Т, а други предстояло да станат. Посочено, че през ревизирания период - на 13.07.2022г. са депозирани пред посочените по-горе министри проектите за автомагистрала Д. - Е. в участъка от нов комбиниран мост Р. - Г.; за нова високо-скоростна магистрала С.-С. и за изграждането на нова високоскоростна жп-магистрала С.-В. с разклонение Р.-Г.. Според писмените обяснения, внесените инвестиционни предложения следвало да бъдат разгледани от Координационния съвет по концесиите към Министерски съвет но поради назначаването на поредното служебно правителство на 02.08.2022г., този съвет не бил свикан и тези предложения не били разгледани. през предходните месеци били проведени работни срещи с тогавашните министри на финансите и на транспорта и съобщенията за ж магистралата С.-С. и тази С.-В. и Р. -Б., които уверили дружеството, че до края на м. ноември 2023г. ще бъде проведен съвет за разглеждането и одобряването на двата проекта. За третото внесено предложение - магистралата Д. - Е. ,нямало официално решение на министъра на регионалното развитие и благоустройството, но същият в телевизионно предаване заявил, че до края на тази година - 2023г. ще обяви обществена поръчка за проектирането на нова автомагистрала от В.-Т. до прохода Маказа, която магистрала била част от проекта на дружеството - Д. -Е., а при обявяването на обществената поръчка, дружеството в съдружие с голяма международна проектантска фирма ще участва в процедурата, тъй като вече разполагало с почти готов идеен проект за тази нова магистрала, а в случай, че не бъде избрано за изпълнител по поръчката, дружеството ще продаде обособена част от своя проект в този участък на избрания изпълнител.

В последното писмо е уточнено, че посочените проекти били разработени изцяло по инициатива и с финансиране от дружеството и представлявали защитени обекти на интелектуалната собственост - обекти на авторското право съгласно Закона за авторското право и сродните му права - произведения, които са изключителна собственост на дружеството. Изложени са данни за средствата, които са необходими и начините на постигането им - чрез частно-публични партньорства и на концесии с дружества с международно участие. Към посоченото писмо са представени материали за представяне на сесия на Общински съвет - при [община] на дата 13.09.2021г. на проекта новият мост над река Д. при Р. -Г.. - в графични карти и словесна част, като се съдържа и част , свързана с реализиране на проекта, една от които е решение на правителствата на България и Румъния., за начините на финансиране. Приложена и разработка за представяне на 16.11.2022г. на Железопътен форум 2 - 2022 - Научно-технически съюз по транспорта от дата 16.11.2022г. на проекта за ЖП магистрала С. - С. като част от високоскоростна артерия А.-С.-Б..

По делото е изслушано заключение на вещо лице по съдебно-техническа експертиза и прието без възражения - от вещото лице Н. М., който представи и справка за своята професионална компетентност във връзка с поставените въпроси.

Вещото лице декларативно посочва в мотивите на заключението, че е извършило преглед на проектна документация на жалбоподателя - в дигитален формат като компютърни файлове с чертежи, изчисления, таблици и др., а част от документацията, като геоложки и хидрогеоложки доклад и чертежи на отделни пътни възли и пътища - и разпечатани на хартия и след съпоставката ѝ с действащата нормативна уредба, регламентираща проектирането на инфраструктурни обекти, както и със законовите изисквания към предложенията на икономическите оператор за възлагането на концесии за строителство, както и въз основа на направените собствени анализи и оценки, назначената от съда техническа експертиза, е дало отговори на поставените въпроси.

По първи въпрос: Разполага ли дружеството с проектната документация, посочена като налична / изготвена / разработена от дружеството в неговите Инвестиционни предложения за реализацията на държавни концесии за строителството на инфраструктурни обекти :

1. Инвестиционно предложение за реализацията на държавна концесия за строителството на инфраструктурен обект - изграждане на нова авто - магистрала „Д. - Е.“ на територията на Република България в участъка от нов комбиниран железопътен и автомобилен мост при Р./Г. до границата с Република Гърция при

Маказа (АМ „Д. - Е.“), с вх. № в МРРБ -70-00-751 / 13.07.2022 г.
2.Инвестиционно предложение за реализацията на държавна концесия за строителство на инфраструктурен обект - Изграждане на високоскоростна железопътна магистрала „С. - С.“ за 250 км/час, с вх. № в МТС - 32- 01-346/ 13.07.2022 г.
3.Инвестиционно предложение за реализацията на държавна концесия за строителство на инфраструктурен обект: Изграждане на високоскоростна железопътна линия „С. - В.“, с разклонение Р. / Б., с вх. № в МТС - 32-01-347 / 13.07.2022 г.

Вещото лице, след подробно обсъждане на съдържанието на всеки от посочените по-горе проекти, вещото лице отговаря положително и на трите подвъпроса - дружеството разполага с проектната документация, посочена като налична /изготвена/разработена/от дружеството в неговото инвестиционно предложение за реализацията на държавната концесия за строителството на съответния инфраструктурен обект. Също така е направило и изводи за съответствието на проектите с нормативни изисквания - посочва, че:

1. АМ Д. -Е." е проектирана съгласно изискванията на Наредба РД-02-20-2 от 28.08.2018г. за проектиране на пътища с повишени критерии за пътна безопасност - стр. 4 от заключението, обсъжда трасето и предвидените свързващи обекти, налични били анализ и прогнози за автомобилен трафик, а през 2019г. дружеството възложило на специализирана фирма и изготвяне на подробен геоложки и хидрогеоложки доклад за цялото трасе, който доклад бил завършен от изпълнителя в края на 2021г. и предаден на дружеството Ларж Инфрастръкчър П. ООД в началото на 2022г. в дигитален формат и на хартия в 8 тома., за изготвянето на доклада изпълнителят е направил 34 геоложки сондажа с представени подробни данни и 150 вертикални електро-сондажи, използвани били и архивни данни от предишни проучвания. Вещото лице е обсъдило и представянето на чертежите на автомагистралата - основното трасе било представено на 37 чертежа , съдържащи ситуация и надлъжен профил, генерирани били 6 525 броя напречни профила, общият брой на чертежите по проекта е 382 броя чертежа. Според вещото лице: " Така изготвената от „Л. инфрастръкчър проджектс“ документация за нов инфраструктурен обект с работно наименование „ Автомагистрала „Д. - Е.“ (АМ „Д. - Е.“) е напълно достатъчна, за да се пристъпи към подготвянето и обявяването на конкурс за избор на концесионер за строителството и експлоатацията на този новопроектиран обект или за възлагането на обществена поръчка за изграждането на тази автомагистрала по реда на Закона за обществените поръчки."

2.Също според вещото лице „Лардж инфрастръкчър проджектс“ ООД разполага с

проектната документация, посочена като налична / изготвена / разработена от дружеството в неговото инвестиционно предложение за реализацията на държавна концесия за строителството на инфраструктурен обект „Високоскоростна за над 250 км/час железопътна магистрала С. - С.“. За този проект вещото лице е обсъдило целите на проекта по Обяснителна записка Също е обсъдило какво включва този проект, българската и гръцката част на проекта и железопътната свързаност с населени места по трасето, в това число реконструкция и модернизация на съществуваща линия, автомагистрала в участъка С. - Кресна на АМ - С.. Що се касае до последното, вещото лице е посочило, че тъй като понастоящем не се предвиждало изграждането на тази автомагистрала а на по-ниски класове път в този ,участък, проектът на дружеството бил съществуващ проект за изграждането на автомагистрала на Л. 3.2 на АМ С.. Вещото лице е изложило подробни данни за предвижданията по проекта.

3.Идентично вещото лице е достигнало до извода, че по инвестиционното предложение за реализацията на държавна концесия за изграждането на високоскоростна железопътна линия „С. - В.“, с разклонение Р. / Б., „Лардж инфрастръкчър проджектс“ ООД разполага с проектната документация, посочена като налична / изготвена / разработена от дружеството в неговото инвестиционно предложение за реализацията на държавна концесия за строителството на този обект. Идентично вещото лице е изложило подробни данни за съдържанието на проекта, за ползвани стандарти, съдържал изчисления по всички въпроси, в това число били разработени и разписания на влаковете както по високоскоростната линия, така и по свързващите линии цялостно обвързване на разписанието с високоскоростните влакове. Също е отбелязало извършени частични геоложки проучвания на отделни участъци с потенциален риск и използване на данните от доклада за АМ Д. - Е. за участъка С. централен хъб. Вещото лице е посочило и наличните чертежи - за 54 броя участъка общо, генерирани били и напречни профили 8200 броя в участъка С.-В. и 1 317 бр. за С. централен хъб, имало проекти за пешеходни връзки на нова гара на летище С.. с терминал 2 и новия терминал 3.

На втори въпрос от заключението: „Проектна документация на дружеството по трите проекта, представлява ли техническа документация и същата разработена ли е в някоя от следните фази - пред инвестиционно проучване или задание за изработване на инвестиционен проект или идеен проект, и в същата документация определени ли са основните прогнозни технически и функционални характеристики на обектите на предложените от дружеството концесии, съгласно изискванията на чл. 56 от Закона за концесиите ?“, вещото лице е дало следния категоричен отговор:

1."Проектната документация на дружеството, изготвена за инвестиционното му предложение за реализацията на държавна концесия за строителството на нова автомагистрала с наименование АМ „Д. - Е.“ на територията на Република България в участъка от нов комбиниран железопътен и автомобилен мост при Р./Г. до границата с Република Гърция при прохода Маказа, с вх. № в МРРБ - 70-00-751 / 13.07.2022 г., представлява пълна и подробна техническа документация, разработена във фаза идеен проект. В същата документация, съгласно изискванията на чл. 56 от Закона за концесиите, са определени основните прогнозни технически и функционални характеристики на проектирания от дружество „Л. инфраструкчър проджектс“ обект на предложената от дружеството концесия."

2."Проектната документация на дружеството, изготвена за инвестиционното му предложение за реализацията на държавна концесия за строителството на високоскоростна железопътна магистрала „С. - С.“ за 250 км / час, с вх. № в МТС - 32- 01- 346 / 13.07.2022 год. представлява подробна техническа документация, разработена във фаза идеен проект. В същата документация, съгласно изискванията на чл. 56 от Закона за концесиите, са определени основните прогнозни технически и функционални характеристики на проектирания от „Лардж инфраструкчър проджектс“ ООД обект на концесията, предложена от дружеството.

3."Проектната документация на дружеството, изготвена за инвестиционното му предложение за реализацията на държавна концесия за строителството на инфраструктурен обект - Изграждане на високоскоростна железопътна линия „С. - В.“, с разклонение Р. / Б., с вх. № в МТС - 32- 01- 347 / 13.07.2022 год. представлява подробна техническа документация, разработена във фаза – пред инвестиционно проучване. В същата документация, съгласно изискванията на чл. 56 от Закона за концесиите, са определени основните прогнозни технически и функционални характеристики на проектирания от „Лардж инфраструкчър проджектс“ ООД обект на концесията, предложена от дружеството."

На трети въпрос - дали посочената проектна документация на дружеството по съществуващото си отговаря ли на Стратегията за устойчива и интелигентна мобилност за периода до 2030 год. на Европейската комисия, нещата лице е развило подробно в отговор следните съображения:

Според нещата лице М. Стратегията за устойчива и интелигентна мобилност за периода до 2030 г. на Европейската комисия съдържа няколко основни цели и задачи, сред които са и следните: завършване на основната трансевропейска транспортна мрежа (TEN-T) до 2030 год., използване на цифрови технологии за подобряване на ефективността, безопасността и управлението на трафика,

интегриране на различните видове транспорт (с влак, с кораб, със самолет, с кола и др.) за насърчаване на по-чистия и ефективен транспорт, значително намаляване на вредните емисии от транспорта чрез приоритетно въвеждане на електрификация и използването на алтернативни горива, използване на цифрови технологии за подобряване на ефективността, безопасността и управлението на трафика и повишаване на безопасността на всички участници в движението. С цел развитието на транспортната система и отстраняването на регионалните неравенства, Стратегията предвижда инвестициите да се концентрират върху модернизацията на транспортните направления по трансевропейската транспортна мрежа на територията на съответната страна за постигане на по-добра интеграция на националните транспортни мрежи с тази на ЕС и подобряване на транспортните връзки между съседните държави - членки. Тази свързаност ще допринесе за балансираното регионално развитие и опазването на околната среда. Според Стратегията на ЕК е необходимо да бъдат изградени непрекъснати и последователни транспортни мрежи с еднакви експлоатационни характеристики, които да осигурят бързо и безопасно транспортиране на хора и на стоки и да гарантират ефективност и безопасност на транспорта, като същевременно се минимизират отрицателните последици за околната среда чрез модернизация на транспортната инфраструктура и развитие и последващо надграждане на интелигентни транспортни системи. Развитието на железопътната инфраструктура по TEN-T е от съществено значение за постигането на основните цели на Стратегията за устойчива и интелигентна мобилност на ЕС, предвиждащи до 2030 год. железопътният сектор да удвои високоскоростния железопътен трафик, а до 2050 год. да е изградена напълно работеща оперативна мултимодална трансевропейска транспортна мрежа TEN-T за устойчив и интелигентен транспорт с високоскоростна свързаност. В същата Стратегия на ЕК, с цел насърчаване на пътническият железопътен транспорт на дълги разстояния и трансграничния железопътен транспорт, се предвижда създаването на единно европейско железопътно пространство, което ще отговори на нуждите от мобилност на европейските граждани и ще допринесе за подобряването на вътрешния пазар на ЕС. За постигането на тази цел се изискват приоритетни инвестиции за развитието на трансгранични високоскоростни железопътни връзки на дълги разстояния, особено в районите, в които към момента липсва високоскоростна ЖП инфраструктура. Политиката на ЕС за бъдещото развитие на трансевропейска транспортна мрежа (TEN-T) изисква свързване на столиците на държавите - членки чрез достъпни и високоефективни високоскоростни железопътни услуги и повишаване на качеството на железопътната инфраструктура.

В заключение, според нещото лице, прегледаната от него и описана в

заклучението проектна документация на „Лардж инфраструкчър проджектс“ ООД, по съществуто си отговаря на целите и приоритетите на Стратегията за устойчива и интелигентна мобилност за периода до 2030 год. на Европейската комисия.

Съдът изцяло кредитира заключението на вещото лице М. като доказателство по делото, неоспорено от страните. Вещото лице е дало компетентни и обосновани отговори на поставените въпроси, обосновани с извършените от него проверки и специфичните му познания в разглежданата област.

Както е посочено в писмената защита по делото от страна на дружеството, с Решение № 1971/20.02.2024г. по адм.д. 6659/2023г. на Върховен административен съд, с което след отмяната на решението на първоинстанционния съд, касационната инстанция е решила правния спор по същество и е отменила Ревизионен акт № Р-222210021002663-091-001 от 17.11.2021г., за предходни ревизирани периоди е отказано право на данъчен кредит по фактури за доставки, свързани с проекта на дружеството за автомагистрала Д. – Е. и идентично правото на данъчен кредит е отказано на основание, че доставките не се използват в икономическата дейност на ревизираното лице. Касационната инстанция е формирала извод, че на основание установената икономическа дейност на ревизираното лице - планиране, пред проектни проучвания, изготвяне на количествено - стойностни сметки и изработване на схеми и планове за проектирането, изграждането и бъдещата експлоатация на нова автомагистрала от река Д./при граница с Румъния/ до прохода Маказа/при границата с Гърция, и обстоятелството, че направените значителни разходи за тази дейност във връзка с получени множество доставки, включително и процесните. В. съд е приел също, че а факта, че процесните доставки са получени с цел да бъдат използвани в икономическата дейност на лицето, като юридически факт подлежи на доказване с всички допустими доказателствени средства и в случая е доказан от събраните по делото подробни обяснения с цитирани детайлно спецификации, насоки и цели на извършваната дейност, договори, брошури за проектиране, счетоводни справки, както и придружителни писма и предложения за концесия, отправени до държавни органи/министерства. В заключение е формиран извод, че единствената причина за направените разходи по процесните доставки е планираната икономическа дейност за последващи облагаеми доставки, а именно продажба на изготвените транспортни и инфраструктурни проекти /или обособени части от тези проекти - отделни участъци или обекти от тях/, заедно със съпътстващите ги финансови и бизнес модели на бъдещите концесионери на тези обекти, независимо дали РЛ ще има акционерно участие в дружествата - концесионери.

На основание допълнително получените писма от държавните органи, е прието от страна на ревизиращите органи при издаването на оспорения по настоящото дело РА, че тази съдебна практика е нетоносива. Този извод е неправилен и не се споделя от настоящия състав на съда. Поради идентичност на обстоятелствата, настоящият състав на съда приема идентични изводи не само за проекта на дружеството Д. – Е., но и за останалите два проекта – за магистралите С.-С. и С.-В. с разклонение Р.- Б., **като излага и следните допълнителни правни и фактически съображения:**

В допълнение на изложеното в заключението на вещото лице следва да се посочи, че след изготвянето на процесните проекти и ревизираните периоди, са приети Регламент (ЕС) 2024/1679 на Европейския парламент и на Съвета от 13 юни 2024 година относно насоките на Съюза за развитието на трансевропейската транспортна мрежа, за изменение на регламенти (ЕС) 2021/1153 и (ЕС) № 913/2010 и за отмяна на Регламент (ЕС) № 1315/2013, с които е преразгледана политиката за развитие на европейската транспортна инфраструктура. Приета е и Директива (ЕС 221/1187 на Европейския парламент и на Съвета от 7 юли 2021 година относно оптимизирането на мерките за постигане на напредък по осъществяването на трансевропейската транспортна мрежа (TEN-T).

Тези актове представляват нормативната рамка на Трансевропейска транспортна мрежа (TEN-T). В този смисъл обосновани са възраженията на дружеството, че от страна на министерството на транспорта са дадени указания за несъответствие на представените от него проектни предложения с регламент, който е подлежал на преразглеждане, което действително обезсмисля каквито и да са усилия в тази насока. Освен това, с приемането на Регламент (ЕС) 2024/1679 са определени елементите, които се включват TEN-T мрежата и изискванията към тях.

В случая следва да се вземат предвид и времевите хоризонти за изграждане на TEN-T мрежата по Стратегията на ЕС - основната мрежа трябва да бъде завършена до 2030 г., а широкообхватната — до 2050 г., както е посочило вещото лице и както следва от нормативната рамка на ЕС в тази област.

Въз основа на установеното от вещото лице за обем и съдържание на трите проекта, то следва да се приеме, че в цялост същите значително надхвърлят представените предложения до българските държавни органи. Представянето им в ограничен обем е разбираемо, по съображенията, изложени от управителя и свързани с авторските права върху проектите. Също без всякакво съмнение, от обсъденото за обема на чертежите, проучванията и съдържанието на проектите в цялост, изводите на вещото лице, че проектите представляват подробна

техническа документация на фаза съответно идеен проект и пред проектно проучване, в която документация за всеки от проектите са определени основните прогнозни технически и функционални характеристики, следва извод, че изготвянето им действително има за цел и предназначение завършването и реализирането на проектите според ситуацията - чрез участие на Ларж Инфрастръкчър П. ООД в процедури за строителство и концесия или продажба на проектите.

Обстоятелството, че проектните предложения за концесия и строителство на дружеството са на идейна фаза или на етап проучване, не е аргумент да бъдат отхвърлени като невъзможни за реализация и получаване на икономическа изгода в бъдещ момент, защото не буди съмнение, че е възможно да бъдат преработени или допълвани в зависимост от изискванията за транспортните мрежи и коридори, които както е видно, към момента на изработването им на ниво Европейски съюз са в процес на развитие и завършването им е значително напред във времето - 2030г. и 2050г. Тези изводи се потвърждават и от обстоятелството, че проектите за магистралите С.-С. и С. – В. с разклонение Р.- Б., по време на ревизионното производство според обясненията на управителя на дружеството са на етап проектни проучвания, но към датата на проверката на вещото лице през 2026г. проектът С.-С. е на следваща фаза – идеен проект.

Също така, съдът приема извода на вещото лице, че проектите съответстват на Стратегията на ЕС за мобилност и създаването на Т.-европейската транспортна мрежа - TEN-T. През Република България преминават преминават 5 от общо 10-те основни транспортни направления на TEN-T, като процесните проекти имат отсечки на българска територия, които попадат в тези транспортни коридори – така Европейски транспортен коридор (ЕТК) № 9 (с крайни точки Хелзинги – Александропулис) в частта – Б. – Р. – Д. - проход Маказа – А., е видно, че има връзка с проекта на дружеството Д. - Е..

Не е необходимо обаче да се търси пълно съответствие с между ЕТК и проект на дружеството, за да се приеме или отхвърли връзката с действително възможна бъдеща реализация на проектите на дружество, тъй като TEN-T представлява инфраструктурна мрежа, която обединява пътища, железопътни линии, вътрешни водни пътища, пристанища (морски и вътрешни), летища и железопътни терминали в държавите - членки на Европейския съюз. Основните цели на TEN-T са премахване на тесни места и липсващи връзки, както и ефективно и хармонизирано транспортно свързване в рамките на ЕС. След като се цели обединяване на ЕТК с всички видове транспорт и режи на територията на държавите-членки, то проектите на дружеството, които обхващат различни видове транспорт и връзките между

различните трасета, следва да се приеме извода на вещото лице за съответствие и относимост на трите проекта на дружеството със Стратегията за устойчива и интелигентна мобилност на ЕК за периода до 2030г.

Видно от обясненията на управителя на дружеството, до края на ревизираните периоди, дружеството не е извършвало облагаеми доставки, тъй като не е продало своите проекти или обособени части от тях и съответно не е извършвало консултантска дейност, свързана с реализацията или експлоатацията на проектите, по причини основно свързани с обема и изключителната сложност на проектите, техният комплексен характер. Процесът по разработването на проектите е до степен, при която е възможно и икономически изгодно да бъдат продадени на потенциален инвеститор, който процес отнемал минимум 3-4 години.

От всичко изложено следва, че се касае за **незавършен процес по вътрешно създаване на нематериални активи – проектите на дружеството, по смисъла на НСС 38 „Нематериални активи“**, приложим по отношение на Ларж Инфрастръкчър П.“ ООД, на основание чл. 34, ал.1 от Закона за счетоводството и тъй като е дейността му не попада в нито една от хипотезите на търговците по ал.2 на същата разпоредба, са неприложими международните счетоводни стандарти.

Така съгласно т.3.3. от НСС – 38, вътрешно създаден нематериален актив се признава и отчита като нематериален актив в зависимост от фазата на създаване, в която се намира, като по б. б) са посочени критериите за признаване на вътрешно създаден нематериален актив който възниква в резултат на фаза на развитие от вътрешен проект, когато предприятието може да докаже: техническа способност за завършване на нематериалния актив, така че да бъде готов за употреба или продажба;- намерение за завършване на нематериален актив и за неговото използване или продажба;- способност за използване или продажба на нематериалния актив ; - начините, по които нематериалният актив ще доведе до генерирането на бъдещи икономически изгоди, включително наличието на пазар или полезността му при вътрешна за предприятието употреба; - наличие на адекватни технически, финансови и други ресурси, необходими за финализиране на развитието, използването или продажбата на нематериалния актив, и - способност за оценяване на разходите, произтичащи от нематериалния актив по време на неговото развитие.

От данните по делото следва, че процесните проекти – на фаза идеен проект, все още не отговарят на посочените изисквания по стандарта за признаването им като актив по баланса на дружеството. Същите отговарят на предвиденото по т.3.3, б. а)

от НСС – 38, фазата, в която не се признават като дълготраен актив, а разходите се отчитат текущо, а именно: „а) вътрешно създаден нематериален актив, възникнал от изследователска дейност (изследователска фаза на вътрешен проект), не се признава като нематериален актив;; по време на изследователската фаза на един вътрешен проект предприятието не може да докаже по безспорен начин, че има наличие на нематериален актив, който вероятно да доведе до бъдещи икономически изгоди;“. На тази фаза, всички разходи за създаването на вътрешен проект, следва да се отчитат като текущи разходи, тъй като на изследователската фаза активът не се признава като нематериален актив. Процесните проекти съответно на фаза идеен проект и проучване, очевидно не отговарят на изискванията за признаване на вътрешно създаен нематериален актив по чл.3.3.б. б) от НСС -38, същите според фазата на завършеност са вътрешно създаден нематериален актив, възникнал от изследователска дейност, предвид на което доводите на ревизиращите, че в счетоводството на дружеството няма заведени активи във връзка с процесните проекти, са изцяло неотнормирани.

В този смисъл, разходите по процесните фактури, представляват текущи разходи по създаването на процесните проекти, са относими към изработването им, тъй като са свързани с доставки на материали, програми за проектиране и лицензи за тях, разходи за офис оборудване и др., то същите макар и да не могат да се отнесат пряко към конкретен проект, класифицирани като общи разходи, са пряко свързани с икономическата дейност на дружеството.

Във връзка с всичко изложено, следва да се споделят и изводите в цитираната в писмената защита от страна на процесуалните представители на дружеството съдебна практика, приложена и от касационната инстанция в цитираното Решение № 1971/20.02.2024г. по адм.д. 6659/2023г. на Върховен административен съд, с които се обоснова извода за допустимост да бъде упражнено правото на данъчен кредит от Ларж Инфраструкчър П. ООД по фактурите, свързани с изготвянето на проектите на дружеството.

Предвид извода, че се касае за създаване на нематериални дълготрайни активи, т.е. за незавършена инвестиция в дълготраен актив, настоящият състав на съда намира за относимо към казуса по делото и даденото тълкуване от съда на ЕС за момента на корекция на данъка, когато по решение на собственика дружеството прекратява дейността си и няма разумна възможност за използване на инвестицията в стопанската дейност на дружеството, изведено в Решение на Съда (десети състав) от 6 октомври 2022 г. по Дело C-293/21, ECLI:EU:C:2022:763, т. 54, т.55 и т.56 от решението и диспозитива, а именно:

-В т. 54 е припомнена практиката на съда, според която членове 184—187 от Директивата за ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че данъчнозадълженото лице е длъжно да коригира приспаданията на ДДС, платен по получени доставки за придобиването на стоки или услуги, с които трябва да бъдат произведени дълготрайни активи, когато поради решението на собственика или на единствения съдружник в това данъчнозадължено лице да се пристъпи към ликвидация на това лице и поради искането за deregистрация по ДДС на посоченото данъчнозадължено лице произведените дълготрайни активи не са били и никога няма да бъдат използвани в рамките на облагаеми икономически дейности.

-,... съгласно практиката на Съда членове 167, 168, 184 и 185 от директивата за ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че правото на приспадане на платения по получени доставки ДДС за стоки и услуги, придобити за осъществяване на облагаеми сделки, се запазва, когато първоначално предвидените инвестиционни проекти са изоставени поради обстоятелства, които не зависят от волята на данъчнозадълженото лице, и че не трябва да се извършва корекция на този ДДС, ако данъчнозадълженото лице все още има намерение да използва посочените стоки за целите на облагаема дейност“ . (т.55).

-Според Съда на ЕС прилагането на тази съдебна практика предполага данъчнозадълженото лице все още да има намерението да използва въпросните стоки или услуги за целите на облагаеми сделки — предпоставка, която не е изпълнена, когато е пристъпено към ликвидация на данъчно-задълженото лице и то е deregистрирано по ДДС. (т.56).

-Също така съдът е извел, че мотивите за ликвидация, които е възможно да бъдат квалифицирани като независещи от волята на данъчно-задълженото лице обстоятелства, е ирелевантен за задължението на това лице да коригира приспаданията на ДДС (т.57).

При приложението на съдебната практика на Съда на ЕС по дело C-293/21, ECLI:EU:C:2022:763 в казуса по делото, изводите са следните:

-От данните по делото, че: дружеството Л. Инфрастръкчър Проджекс ООД е действащо дружество през ревизираните периоди и в края на последния ревизиран такъв, същото е данъчнозадължено лице по ЗДДС; от представените проектни предложения пред държавни органи и направени презентации, дружеството не се е отказало да използва процесните проекти в икономическата си дейност, а се установява и, че продължава дейността по тях, то следва извода, че не възникнало задължение за Л. Инфрастръкчър Проджекс ООД за корекция на ползвания

данъчен кредит по фактурите за доставените стоки и услуги за изготвянето на процесните проекти.

Следователно, Без правно основание в приложенияте от ревизиращите разпоредби-чл.68, ал.1 и чл. 69, ал.1 ЗДДС и по изложените мотиви – за неосъществени последващи доставки и акцент, за невъзможност да бъдат осъществени с процесните проекти, незаконосъобразно с оспорения по делото Ревизионен акт № Р-22002224002268-091-001/05.12.2024г., издаден от М. Х. - началник отдел, като орган, възложил ревизията и В. С. - като ръководител на ревизията, е извършена корекция на декларираните резултати по ЗДДС от дружеството поради непризнато право на данъчен кредит за данъчни периоди както следва: з ам. 06.2021г. - 2 857,99лв.у за м. 07.2021г. - ДК в размер на 123, 98лв. ; за м. 08 .2021г. - 1138,90лв.; за м. 11.2021г. - 690,80лв.; за м. 12.2021г. - 554,99лв. ; за м. 01.2022г. - 81,86лв.за м. 03.2022г. - 63,46лв.; за м. 04.2022г. 97,10лв.; зам. 05.2022г. - 303,73лв. ; за м. 08.2022г. - 1 943,51лв. ; за м. 09.2022г. - 127, 50лв. и за м. 10.2022г. - 107,91 лв. и към датата на издаване ревизионния акт е начислена лихва общо в размер на 1967,09лв.

Настоящият състав на съда намира, че жалбата е изцяло основателна и съдът следва да постанови отмяната на оспорения по делото Ревизионен акт. № Р-22002224002268-091-001/05.12.2024г.

Предвид този изход на правния спор, съдът следва да присъди направените разноски в полза на "Ларж Инфрастръкчър Проджектс" ООД по представения списък, съответни на доказателствата за извършването им – на л. 317 и сл. от делото, в това число за допълнително заплатеното възнаграждение на вещо лице, а именно: 50лв. за държавна такса, 2160 лв. за адвокатско възнаграждение, 600 лв. за възнаграждение на вещо лице и допълнително 168,22 евро, общо смята в евро е равностойна на 1604,96 евро, на основание чл.161, ал. 1 ДОПК, като съдът намира, че възнаграждението на адвоката не е прекомерно, предвид обема на извършената защита, спецификата на казуса.

На основание изложеното и чл. 160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22002224002268-091-001/05.12.2024г., издаден от М. Х. - началник отдел, като орган, възложил ревизията и В. С. - като ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 150/10.02.2025г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при ЦУ на НАП, относно извършените корекции по реда на ЗДДС поради непризнато право на данъчен

кредит за данъчни периоди както следва: за м. 06.2021г. - 2 857,99лв.; за м. 07.2021г. - ДК в размер на 123, 98лв. ; за м. 08 .2021г. - 1138,90лв.; за м. 11.2021г. - 690,80лв.; за м. 12.2021г. - 554,99лв. ; за м. 01.2022г. - 81,86лв.за м. 03.2022г. - 63,46лв.; за м. 04.2022г. 97,10лв.; зам. 05.2022г. - 303,73лв. ; за м. 08.2022г. - 1 943,51лв. ; за м. 09.2022г. - 127, 50лв. и за м. 10.2022г. - 107,91 лв. и към датата на издаване ревизионния акт е начислена лихва общо в размер на 1967,09лв.

по жалба на "Ларж Инфрастръкчър Проджектс" ООД с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление в [населено място], представлявано по пълномощие от адвокати Т. Т. и С. И..

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите, чрез директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при Централно управление на същата агенция, ДА ЗАПЛАТИ на "Ларж Инфрастръкчър Проджектс" ООД с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление в [населено място], сумата от 1604,96 евро (хиляда шестстотин и четири евро и 96 цента) за разноски по делото.

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

Съдия: