

РЕШЕНИЕ

№ 3794

гр. София, 05.06.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 13 състав, в публично заседание на 23.04.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Николай Ангелов

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **10021** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Жалбоподателят «Л. Б. Е. Енд КО » КД,[ЕИК]/с предходно наименование „Недвижимости Л. Б. Е. и КО” КД-след извършено вливане по смисъла на ТЗ/със седалище [населено място],ул. П.,№6-8 ,представявано от М. Д.-Д. и Л. Х. чрез адв.Т. Т. оспорва Ревизионен акт /РА/ № 1111210/22.02.2012 г., издаден от Г. С. С. ,инспектор по приходи в ТД на НАП – С., потвърден изцяло от директора на дирекция О. при ЦУ на НАП с решение № 2048/ 20.08.2012 г. относно непризнатото право на данъчен кредит в общ размер 56600 лв за данъчни периоди месец 10,2010 и м.11,2010.В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран.Твърди че е налице нарушение на чл.68 и чл.69 от ЗДДС ,както и на разпоредбата на §1 т.8 от ДР на ЗДДС. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт.Претендира разноски.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован се представлява от юриск.С. ,като моли съда да отхвърли жалбата и да присъди юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител и не взима становище по жалбата.

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия № 1111210/28.09.2011 г., издадена от Е. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., е

възложено извършването на ревизия на „Недвижимости Л. Б. Е. и Ко” КД, за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.07.2010 г. до 31.08.2011 г. За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ № 1111210/19.01.2012 г., връчен на упълномощено лице на 25.01.2012 г. Дружеството е подало Възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. № 1505/09.02.2012 г., което не е уважено от органа по приходите поради съображения, изложени в констатациите на РА. Ревизията приключва с ревизионен акт № 1111210/22.02.2012 г., издаден от Г. С. С., на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № К 1111210 1/15.02.2012 г.

В хода на ревизията е установено, че ревизираното дружество е поело задължение за инвестиции в инфраструктурата на парк „С. К.”, находящ се в [населено място], във връзка с което е възложило извършване на СМР на [фирма], по силата на Договор от 15.12.2009 г. Доставчикът е издал фактура № 157/05.10.2010 г. на стойност 33 000,00 лв. и ДДС – 6 600,00 лв., която е отразена в дневника за покупки за м. 10.2010 г. Органът по приходите не е оспорил реалността на доставката, плащането по нея, осчетоводяването и начисляването на ДДС по въпросната фактура от доставчика.

Органът по приходите е приел, че са извършени услуги в имот, който не е собственост на ревизираното лице и СМР са предназначени за последващи безвъзмездни доставки по смисъла на § 1 т. 8 от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ЗДДС към [община]. Във връзка с приетото, органът по приходите, на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС е отказал право на данъчен кредит на ревизирия субект, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или чл. 74 от ЗДДС.

Със същите правни основания, органът по приходите е отказал право на данъчен кредит и по фактура № 436/09.11.2010 г., на стойност 250 000,00 лв. и ДДС в размер на 50 000,00 лв., издадена от [фирма], във връзка със строителство на обходен път и тротоари на търговски обект „Плюс”, [населено място],[жк].

В хода на ревизията, органът по приходите е констатирал основания за корекция на данъчната основа на следните получени доставки:

1. За данъчен период м.10.2010 г. „Л. Недвижимости Б. Е. и Ко” КД е декларирало доставка с право на данъчен кредит – СМР от [фирма] с ЕИК[ЕИК], във връзка с изграждане на парк „С. К.”, [населено място], по фактура № 157/05.10.2010 г. с данъчна основа в размер на 33 000,00 лв. и ДДС в размер на 6 600,00 лв.

От представените с възражението и допълнително събраните по реда на ДОПК документи е видно, че „Т. Б.” КД възлага на [фирма] да извърши СМР на обект парк „С. К.” [населено място]. Съгласно подписан Договор от 15.12.2009 г., [фирма], в качеството на изпълнител, се съгласява и приема на свой риск и отговорност, със свои работници, служители, материали, машини и съоръжения да извърши СМР на обект парк „С. К.”, [населено място]. От представения приемо-предавателен протокол за извършени СМР с количествено-стойностни сметки за вложените материали, съгласно който са извършени СМР на обект, находящ се в урегулиран поземлен имот /УПИ / I, кв. 151 по подробен устройствен план /ПУП/ на [населено място] е установено, че изграденият парк е собственост на [община]. Констатирано е, че ревизираното дружество е поело задължението да изгради елементи от зелените системи на [община] за своя сметка, от името на Общината, като след изграждането на парка, същият няма да стане собственост на ревизираното дружество и не е свързан с икономическата му дейност. В РД е посочено, че Д. не е заведен в счетоводството на ревизираното лице и че не са представени документи за собственост на недвижимия

имот.

Имайки предвид гореизложеното, ревизиращият орган е приел, че „Л. Недвижимости Б. Е. и Ко” КД е ползвало данъчен кредит за извършени услуги в имот, който не е негова собственост и същите са предназначени за последваща безвъзмездна доставка по смисъла на § 1 т. 8 от ДР на ЗДДС, като на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС за тях, органът по приходите е приел, че ревизираното дружество няма право на приспадане на данъчен кредит. Изводът е обоснован с наличието на визираните в чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС предпоставки, във връзка с което, за получените от регистрираното лице услуги няма да възникне право на приспадане на данъчен кредит, тъй като са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от независимата икономическа дейност на лицето.

Съгласно представен с възражението Договор за заместване в дълг от 31.07.2008 г. [фирма], в качеството си на уговорител, е прехвърлил изцяло на „И.-Т.-Т. Р. Е. Б.” КД, в качеството си на поемател, всички свои задължения, произтичащи по Договор за покупко-продажба на недвижим имот, в резултат на проведена конкурсна процедура по реда на Закона за общинската собственост /ЗОС/ от 07.12.2007 г., на следния общински недвижим имот -незастроен УПИ с площ 7 000 кв.м., находящ се в УПИ II, кв. 151 по ПУП на [населено място], с продавач – [община] и купувач Е. [фирма]. Съгласно посочения договор, купувачът [фирма] се е задължил срещу правото на собственост върху описания имот да извърши определени действия, свързани с инвестиции в инфраструктурата на [община] и да изпълни определени условия, като се настоява с Възражението, че именно тези действия и условия [фирма] (като уговорител) е прехвърлил на ревизираното дружество.

Представеният Договор за заместване в дълг е сключен между [фирма], в качеството на уговорител и „И.-Т.-Т. Р. Е. Б.” КД, в качеството на поемател. Съгласно чл. 5 от договора за заместване, кредиторът – [община] се съгласява първоначалният длъжник да бъде заместен в задълженията си по горепосочения договор от поемателя, след подписване на сочения договор за заместване в дълг, като предоставя съгласието си в писмена форма, преподписва договора от 31.07.2008 г. и освобождава уговорителя от задълженията му. Видно от представения договор, същият не е преподписан от кредитора съгласно реда, установен в чл. 5, поради което, органът по приходите е приел (позовавайки се на чл. 9, ал. 2 от договора), че последният е трансформиран от договор за заместване в договор за изпълнение на задължение. Предвид липсата на каквито и да е допълнителни пояснения и уговорки, относно цената на договора за заместване в изпълнение на задължение и липсата на доказателства за някаква насрещна престация, получена срещу извършените услуги – СМР, е преценено, че е извършена безвъзмездна доставка и така представеният договор не доказва наличие на обратното. Към жалбата по административен ред е представено Споразумение от 13.09.2010 г., между [община] и „Т. Р. Е. И. Б.” КД. Според точка А, [община] е сключила с [фирма] Договор за покупко-продажба на недвижим имот, в резултат на проведена конкурсна процедура по реда на ЗОС от 07.12.2007 г. – незастроен УПИ II, кв.151 по ПУП на [населено място], който договор и оферта в конкурсното предложение на кандидата – неразделна част от договора, предвиждат задължение за [фирма] за инвестиции в прилежаща към имота инфраструктура, в размер не по-малко от 100 000,00 лв.

Според точка Б, по силата на Договор за заместване в дълг от 31.07.2008 г. [фирма] е прехвърлило на „Т. Р. Е. И. Б.” КД всички задължения по договора, включително и

задължението за инвестиции в прилежаща към имота инфраструктура, което прехвърляне е надлежно одобрено от Общината.

Предвид твърденията на ревизираното лице, че строителството се извършва в съответствие с поети ангажименти към [община] с ИПДПОЗЛ с изх. № К. 1119/21.02.2012 г., са изискани повторно документи за придобиване на имот в [населено място] – Договори и/или Нотариални актове /НА/, тъй като същите не са представени с подаденото възражение по РД.

Във връзка с горното Искане е представен НА № 7/11.01.2008 година, с който [фирма], в качеството си на продавач е продал на „И.-Т.-Т. Р. Е. Б.” КД УПИ II в кв. 151 по ПУП на [населено място] с площ от 7 000,00 кв.м., за сумата от 420 000,00 евро, без ДДС, равняващи се на 821 449,00 лв., без ДДС.

От така представения НА е установено, че ревизираното лице става собственик на имот, който граничи с имота на [община], в който е изграден парк „С. К.”. Видно от съдържанието на цитирания НА, страните са договорили плащане на определена цена на имот, без да са налице клаузи за допълнително поети ангажименти от страна на купувача „И.-Т.-Т. Р. Е. Б.” КД, по повод на придобития поземлен имот. Цената е окончателна /твърдо определена/ и същата е платена по банков път.

Предвид изложеното, ревизиращият орган е установил наличие на безвъзмездна доставка на услуга в полза на [община], като същата е изпълнена въз основа на поето задължение по Договор за заместване в дълг от 31.07.2008 г., т.е. доста по-късно от покупко-продажбата на земята. В тази връзка независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 от ЗДДС, на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, прието е, че за ревизираното лице не е на лице правото на приспадане на данъчен кредит по гореописаната фактура в размер на 6 600,00 лв.

2. За периода 01.11.2010 г.– 30.11.2010 г. „Л. Недвижимости Б. Е. и Ко” КД е декларирало доставка с право на данъчен кредит – СМР от [фирма] с ЕИК[ЕИК], във връзка с ремонт и строителство на хотелски комплекс „Р.”, по фактура № 436/09.11.2010 г., на стойност 250 000,00 лева и ДДС – 50 000,00 лв.

Съгласно сключен Договор от 15.09.2010 г. между [община], в качеството си на Възложител, „Т. Р. Е. И. Б.” КД и [фирма], в качеството на Изпълнител, В. желае да възложи на Изпълнителя изпълнението на дейности – строителство на обходен път и тротоари, собственост на Възложителя, граничещи с поземлен имот с идентификатор 12259.1009.125 /собственост на „Т. Р. Е. И. Б.” КД/. Стойността на договора е 250 000,00 лв. без ДДС, като цената е окончателна и не подлежи на промяна.

Имайки в предвид гореизложеното, ревизиращият орган е приел, че „Л. Недвижимости Б. Е. и Ко” КД е ползвало данъчен кредит за извършени услуги в имот, който не е собственост на ревизираното лице и същите са предназначени за последваща безвъзмездна доставка по смисъла на § 1 т. 8 от ДР на ЗДДС, като на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, органът по приходите е преценил, че за тях ревизираното дружество няма право на приспадане на данъчен кредит. Изводът е обоснован с наличието на визираните в чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС предпоставки, във връзка с което, за получените от регистрираното лице услуги няма да възникне право на приспадане на данъчен кредит, тъй като са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от независимата икономическа дейност на лицето. Възползвайки се от предоставената с чл. 117, ал. 5 от ДОПК възможност, с възражението срещу РД, дружеството е представило частично документи. Съгласно

представения Договор за покупко-продажба на недвижим имот чрез търг от 12.09.2006 г., [община] продава на лицето Е. С. А., ЕГН [ЕГН], незастроен УПИ IV, кв. 158,[жк], [населено място] с идентификатор 12259.1009.115, с площ от 3 666,00 кв.м., за сумата от 68 000,00 лв.

Представен е Договор за покупко-продажба на недвижим имот – частна общинска собственост от 06.02.2007 г., с който [община] продава на Е. С. А. недвижим имот, представляващ част от УПИ IV, кв. 158, [жк], [населено място] /продаваема част/ с идентификатор 12259.1009.125 с площ от 1 518,00 кв.м.

С ИПДПОЗЛ с изх. № К. 1119/21.02.2012 г. са изисквани повторно документи за придобиване на недвижимими имоти в [населено място].

Във връзка с горното Искане е представен Договор за прехвърляне на правоотношение /заместване на страна/ по предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 09.07.2007 година, с който [фирма] – продавач, „И.-Т.-Т. Р. Е. Б.” КД – приобретател – втори купувач и „Плюс Б. Търговия” КД – прехвърлител – първи купувач, с който е договорено, че Прехвърлителят – Първи купувач, прехвърля на Приобретателя – втори купувач всички свои права и задължения, произтичащи за него в качеството му на купувач, съгласно Договор за покупко-продажба на недвижим имот, сключен с продавача по същия за имот, находящ се в [населено място],[жк], представляващ УПИ IV и част от УПИ III, кв. 158 по плана на [населено място], с площ от 5 180 кв.м., като по този начин Приобретателят – втори купувач по настоящия договор, става пълен /универсален/ правоприменик на Прехвърлителя – Първи купувач. Във връзка с горното е представен и НА № 27/25.04.2007 г., с който [фирма] – продавач продава на „И.-Т.-Т. Р. Е. Б.” КД – купувач поземлен имот, находящ се в [населено място],[жк], с идентификатор 12259.1009.125 с площ от 5 184 кв.м., със стар идентификатор кв. № 158, Парцел IV, при съседни изток улица, запад – УПИ VIII, север – УПИ II, юг – улица, за сумата от 598 203,00 лева без ДДС.

Видно от съдържанието на цитираният НА, както и на Предварителния договор за покупко – продажба, имотът – УПИ с площ 5 180 кв.м., находящ се в [населено място], квартал № 158 по плана на[жк]се продава за сумата от 598 203,00 лв. твърда цена, при липса на допълнително поети ангажименти от страна на купувача, във връзка със същия. Съгласно представените писмени доказателства – Договори от 30.06.2007 г. и 31.07.2007 г., ревизираното дружество в период, следващ периода, в който става собственик на посочения недвижим поземлен имот, е приело да изпълни задълженията на [фирма], произтичащи от сключен договор с [община] и да изгради за своя сметка обходен път и тротоари в имот, собственост на общината и граничещ с неговия. Поетите ангажименти не са свързани с осъществената продажба на недвижимия имот и нямат отношение към цената на същия.

Съобразявайки предмета на договореното, а именно „изграждане на обходен път и тротоари” и имайки предвид разпоредбата на чл. 8, ал. 5 от Закона за пътищата /ЗП/, съгласно която общинските пътища са публична общинска собственост, както и факта, че строителството се извършва в имот, собственост на общината, ревизиращите са достигнали до извода, че доставката по процесната фактура е предназначена за реализиране на безвъзмездна доставка към [община]. И. път и тротоари не могат да преминат в собственост на инвеститорите. По силата на ЗП и Закона за общинската собственост /ЗОС/ построените обекти остават в собственост на

[община]. Във връзка с изложеното и предвид разпоредбата на чл. 11, ал. 2 от ЗДДС, органът по приходите е приел, че инвеститорът не може да бъде получател по тези доставки, тъй като [община] е законово определеният получател на фактурираните услуги.

Във връзка с горното независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 от ЗДДС, на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, органът по приходите е отказал на жалбоподателя правото на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура в размер на 50 000,00 лв.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 53-06-65/ 14.03.2012 г. по описа на ТД на НАП-С., т.е в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК.

С решение №2048/ 20.08.2012 г. директорът на Дирекция „О.“ е потвърдил изцяло обжалвания пред него РА относно непризнатото право на данъчен кредит в общ размер 56000 лв за данъчни периоди месец 10,2010 и м.11,2010.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Р. акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса /Заповед № РД-01-6/04,01,2010год на Директора на ТД на НАП-С./ Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа. Пред настоящата инстанция като доказателства от страна на жалбоподателя бяха ангажирани нови писмени доказателства, които са предоставени на експертите за тяхното изготвяне, както и бе назначена съдебно счетоводна експертиза и съдебно техническа експертиза.

От заключението на ССЕ, приета в с.з. на 19.02,2013год с вещо лице В. Б. Т. се установява, че извършените разходи за услуги по строително монтажни работи ,предоставени от Х.-2005 О. във връзка с инвестиции в инфраструктурата на парк С. К. в [населено място] и от Д. О. във връзка със строителството на обходен път и тротоари на търговски обект Плюс в [населено място] са отразени като част от оперативните разходи и непряко оказват влияние на пазарната цена на извършените в последствие доставки на стоки и услуги на клиенти на жалбоподателя. По конкретно фактура № 157/05,102010год за сумата от 33000лв ДО и ДДС 6600 лв ,издадена от Х.-2005 О. е осчетоводена по смет.с/ка 201-Земя, която не се амортизира, но разходите по имота –местни данъци и такси са отчетени и включени в разходите по дейността. В разходите по дейността чрез начислената амортизация са осчетоводени и разходите във връзка със строителството на обходен път и тротоари на търговски обект Плюс в [населено място] по фактура № 436/09,11,2010год на стойност 250000 лв и ДДС -50000лв, издадена от Д. О.. В заверения отчет за 2010год на Л. Недвижимости Б. Е. енд КО КД е посочено, че за годината са получени приходи от наеми за 11736хил. лв. Начислените амортизации за актива са част от счетоводните разходи за извършването на доставките, срещу които жалбоподателят отчита приходи от наеми на търговски помещения на наематели и приходи от услуги на населението. Направените разходи , както и чрез амортизациите на сградата

пренасят стойността си в бъдещите облагаеми доставки и непряко се явяват част от извършваните облагаеми доставки чрез построените сгради. Съдът кредитира заключението на вещото лице като обективно и съответстващо на останалите писмени доказателства, неоспорено от страните.

От заключението на назначената СТЕ, с вещо лице арх. А. С., прието в с.з. на 23,04,2013 год се установява, че от договора от 06,02,2007 год между [община] и Е. С. А., нотариалния акт от 21,03,2007 год между Е. С. А. и М. Л. К. МЛК-Б. Е., а в последствие и нотариален акт от 25,04,2007 с който имотът се прехвърля на И.-Т.-Т. Р. Е. Б. КД и сключените договори за заместване в дълг, кореспонденцията между [община] и последния приобретател на имота, както и договора между [община] и М. Л. К. МЛК-Б. Е. от 07,12,2007, а в последствие и нотариален акт от 11,01,2008 с който имотът се прехвърля на И.-Т.-Т. Р. Е. Б. КД, според вещото лице инвестициите в инфраструктурата на парк С. К. в [населено място] и строителството на обходен път и тротоари на търговски обект Плюс в [населено място] са предвидени в съответната документация за продажба на имот и в конкурсната процедура по ЗОС, като условие за сключване на договора за прехвърляне на собствеността. Между имотите придобити от И.-Т.-Т. Р. Е. Б. КД и имотите собственост на жалбоподателя по делото съществува идентичност. Предназначението на обходния път и тротоари на търговския обект Плюс в [населено място] като част от градоустройственото решение е да обслужва търговския обект, а също така да бъде вътрешна пътна връзка, която да поеме част от пътният поток в междублоковото пространство на кв.158. Изграденият обходен път и тротоари подобряват инфраструктурата на търговския обект, тъй като осигуряват отклонение от главния път В.-К. и създават непосредствена връзка с търговския обект. Инвестициите в инфраструктурата на парк С. К. в [населено място] съгласно разрешение за строеж № 9/29,03,2010 год съответстват на градоустройствения план на общината и е насочена към задоволяването на определени обществени потребности чрез масова достъпност. Изграденият парк С. К. подобрява инфраструктурата а съседния му търговски обект, тъй като осигурява отдиш и отмора сред зеленина и паркова среда, както на клиентите на обекта, така и на гражданите на [община]. Съдът кредитира заключението на вещото лице като обективно и съответстващо на останалите писмени доказателства, неоспорено от страните.

Страните не спорят по реалността на доставките, по плащането по тях, осчетоводяването и начисляването на ДДС. Не е спорно също така и че въпросните доставки са извършени в обекти, собственост на съответните общини и са насочени да подобрят инфраструктурата на съответните поземлени имоти. Не се спори също така и че жалбоподателят независимо от настъпилото от учредяването му правопримство чрез различни форми на сливане и вливане на търговски субекти в него се занимава основно с придобиване, продажба, вземане и/или отдаване под наем, управление и експлоатация в Б. на недвижимо имущество и свързаното оборудване, изграждане и възстановяване на сгради и принадлежащи на Дружеството и трети лица, пряко или непряко, и експлоатацията на свързани услуги; даване/вземане под наем, преотдаване/пренаемане, прехвърляне и придобиване на движимо имущество, недвижимо имущество, свързано

оборудване и права върху тях,като придобитите недвижими имоти ги отдава съответно под наем за изграждането на търговски обекти от веригите Л. и Плюс.

Концепцията за връзка между входящите доставки и независимата икономическа дейност на данъчнозадълженото лице е основополагаща за правото на данъчен кредит – чл. 168 Директива 2006/112/ЕО, въведен от българския законодател чрез разпоредбата на чл. 69, ал.1, т.1 ЗДДС: когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

В практиката по приложението на съюзното право – чл. 168 Директива 2006/112/ЕО, /преди 2006 г. – чл. 17, пар. 2 от Директива 77/388/ЕО/ е възприето разбирането, че правото на приспадане на ДДС е налице тогава, когато съществува връзка между получена входяща доставка с независимата икономическа дейност на лицето, водеща до облагаемите доставки – според решения по дела С-98/98, С-408/98, С-465/03 на С. такава връзка е налице когато разходите по получената доставка са част от разходните компоненти за извършване на конкретните облагаеми доставки, предприети впоследствие от данъчно задълженото лице, или когато е налице пряка връзка между получената доставка и общите разходи за независимата икономическа дейност на лицето /т.е. когато разходите по входящите доставки са елемент от общите разходи за извършване на дейността/, дори ако разходите по получените доставки не са непосредствена част от разходните компоненти на конкретни облагаеми доставки, извършвани от това лице. В последния случай разходите за получената доставка се смятат за свързани с цялостната икономическа дейност на лицето и при условие, че то извършва само облагаеми доставки, то има право на пълен данъчен кредит за ДДС върху тези разходи, съответно, ако извършва както облагаеми, така и необлагаеми доставки, ще има право на частичен данъчен кредит.

Наличието на пряка връзка между получените услуги от «Л. Б. Е. Енд КО» КД,[ЕИК]/с предходно наименование „Недвижимости Л. Б. Е. и КО” КД-след извършено вливане по смисъла на ТЗ/ и икономическата му дейност се установява от съвкупния анализ на писмените доказателства –договорите за придобиване на право на собственост върху недвижими имоти в [община] и [община],писмата от кметовете на тези общини,с които настояват да се спазят поетите ангажименти по изграждането на инвестиции в съседните недвижими имоти,собственост на съответната община,договорите за заместване в дълг,при които жалбоподателят е заместил в дълг първоначалния му поемател,и това е станало със знанието и съгласието на кредитора-съответната община, разрешенията за строеж и проектната документация,свързана с изграждането на съответната инфраструктура. В този смисъл е и заключението на СТЕ, според което инвестициите в инфраструктурата на парк С. К. в [населено място] и строителството на обходен път и тротоари на търговски обект Плюс в [населено място] са предвидени в съответната документация за продажба на имот и в конкурсната процедура по ЗОС,като условие за сключване на договора за прехвърляне на

собствеността. Предназначението на обходния път и тротоари на търговския обект Плюс в [населено място] като част от градоустройственото решение е **да обслужва търговския обект**, а също така да бъде вътрешна пътна връзка, която да поеме част от пътния поток в междублоковото пространство на кв.158.Изграденият обходен път и тротоари подобряват инфраструктурата на търговския обект, тъй като осигуряват отклонение от главния път В.-К. и създават непосредствена връзка с търговския обект.Инвестициите в инфраструктурата на парк С. К. в [населено място] съгласно разрешение за строеж № 9/29,03,2010год съответстват на градоустройствения план на общината и е насочена към задоволяването на определени обществени потребности чрез масова достъпност.Изграденият парк С. К. подобрява инфраструктурата, а съседния му търговски обект, тъй като осигурява отдых и отмора сред зеленина и паркова среда, както на клиентите на обекта, така и на гражданите на [община]. От друга страна съгласно чл. 73, ал. 1 ЗУТ, когато във връзка със строителството е необходимо да се измени положението или устройството на изградени улични подземни и надземни мрежи и съоръжения, съответните работи се извършват от възложителя на новото строителство за негова сметка след одобряване на необходимите проекти, съгласувани с експлоатационните дружества, чиито мрежи и съоръжения са засегнати, и след издаване на разрешение за строеж. В случаите на предвидени за изместване в подробните устройствени планове и специализираните схеми към тях проводи и съоръжения средствата за новото строителство са за сметка на възложителя. При законовото задължение на инвеститора да поеме разноските за измененията в уличната инфраструктура връзката между разходите и новото строителство не следва да се полемизира.

Не се спори и относно осъществяваната от жалбоподателя след въвеждане на съответните сгради в експлоатация облагаеми доставки отдаване на търговски обекти под наем. Икономическата и счетоводна обусловеност на разходите за получената услуга /комплекс от услуги/ и дейността на жалбоподателя е потвърдена от заключението на ССЕ – извършените разходи за услуги по строително монтажни работи, предоставени от Х.-2005 О. във връзка с инвестиции в инфраструктурата на парк С. К. в [населено място] и от Д. О. във връзка със строителството на обходен път и тротоари на търговски обект Плюс в [населено място] са отразени като част от оперативните разходи и непряко оказват влияние на пазарната цена на извършените в последствие доставки на стоки и услуги на клиенти на жалбоподателя. Начислените амортизации за актива са част от счетоводните разходи за извършването на доставките, срещу които жалбоподателят отчита приходи от наеми на търговски помещения на наематели и приходи от услуги на населението.Направените разходи, както и чрез амортизациите на сградата пренасят стойността си в бъдещите облагаеми доставки и непряко се явяват част от извършваните облагаеми доставки чрез построените сгради. Всъщност основното възражение на приходната администрация е за извършени СМР, свързани с инфраструктурни подобрения в имоти публична общинска собственост, а оттам и за приложението на §1 т.8 от ДР на ЗДДС-т.е за безвъзмездност на последващата доставка.

Правото на приспадане на данъчен кредит е същностен елемент от

механизма на ДДС и не може да бъде поставено в зависимост от национални ограничения /решение по дело С-29/08 AB S. § 55, С-465/03 К. §33; С-437/06 S. §24 С-102/08 S. G.-V. §70 и др./. Поставя се въпросът следва ли да бъде отнето това право в случаите, когато получените услуги за целите на независимата икономическа дейност на лицето по необходимост се извършват върху елементи от публичната инфраструктура, поради което резултатите от услугите приращават такава публична инфраструктура. При положение, че данъчнозадълженото лице придобива услугите за целите на независимата си икономическа дейност, правото на данъчен кредит не следва да бъде ограничено на основание на това, че услугите са извършени по отношение на имот публична общинска собственост или че представляват изменения на публични инфраструктурни мрежи. По делото няма спор, че Л. Б. Е. енд КО КД е получил услугите по изменение на пътната инфраструктура с цел да обслужи строежа и експлоатацията на собствена сграда, чрез която да извършва облагаеми доставки-да я отдава под наем на трето лице за оперирането на магазин от търговска верига. Дарствено намерение в полза на [община] и [община] не е обективизирано.

При извършването на ново строителство инвеститорият в това строителство предприема множество мероприятия, целящи да свържат новата сграда с елементите на техническата инфраструктура /транспортна, водоснабдяване, канализация, топлоснабдяване и др./ Съгласно чл. 66 от ЗУТ недвижимите имоти се свързват задължително с изградените мрежи и съоръжения на техническата инфраструктура въз основа на издадени строителни книжа. Изисквания, които не са посочени от експлоатационните дружества при сключването на договора за присъединяване, не са основания за отказване на свързването. Техническата инфраструктура безспорно включва транспортната и съоръженията към нея – чл. 64, ал. 1 т. 1 ЗУТ. Правото на приспадане на ДДС, начислен за нова улица, предназначена да обслужва жилищен комплекс е признато в актуалната практика на ВАС – реш. От 01,03,2013год по адм. дело № 5434/ 2012 г., в което е подчертано, че изграждането на улицата не е с дарствено намерение, а с оглед повишаване икономическата стойност на изгражданите от дружеството в непосредствена близост сгради, както и в решение от 23,04,2013год по адм. Дело № 9875/2012год-ВАС VIII отд.. Отделно от това следва да се съобрази и обстоятелството, което е напълно житейски и логично оправдано, че подобрената инфраструктура около придобития недвижим имот обективно увеличава неговата стойност и съответно неговата пазарна наемна цена, което е и основната икономическа дейност на жалбоподателя. Съгласно чл. 26, ал. 2 ЗДДС законът не предвижда ограничение относно платеща на възнаграждението по доставката, поради което е недопустимо неговото разширително тълкуване. И действително, съгласно последната разпоредба, възнаграждението за доставката може да бъде платено както от получателя на доставката, така и от друго лице. Това от своя страна отрича характера на въпросните доставки като безвъзмездни по смисъла на §1 т. 8 от ЗДДС. Правото на данъчен кредит не може да се обуславя от обстоятелства, непредвидени в закона, в това число в чий имот е била извършена услугата или кой е направил плащането за нея.

При така извършената проверка на законосъобразността на акта по реда на

чл. 160, ал. 1 вр. ал. 2 от ДОПК и по изложените съображения съдът приема, че при издаването му е допуснато нарушение на материалния закон. Жалбата поради това е основателна и ще следва да бъде уважена. На «Л. Б. Е. Енд КО» КД,[ЕИК]/с предходно наименование „Недвижимости Л. Б. Е. и КО” КД-след извършено вливане по смисъла на ТЗ/ следва да бъде признато право на данъчен кредит за ДДС, начислен от доставчиците Х.-2005 О. и Д. О. в общ размер 56600лв за данъчни периоди месец10, и 11,2010год..

С оглед изхода на спора и при направено искане за това на жалбоподателя му се дължат сторените в съдебното производство разноски съгласно представения за това списък на осн. Чл.161 от ДОПК във вр. Чл.80 от ГПК в размер на 2140 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по оспорването на «Л. Б. Е. Енд КО» КД,[ЕИК]/с предходно наименование „Недвижимости Л. Б. Е. и КО” КД-след извършено вливане по смисъла на ТЗ/,със седалище [населено място],ул. П.,№6-8 ,представявано от М. Д.-Д. и Л. Х. чрез адв.Т. Т. Ревизионен акт /РА/ № 1111210/22.02.2012 г., издаден от Г. С. С. ,инспектор по приходи в ТД на НАП – С., потвърден изцяло от директора на дирекция О. при ЦУ на НАП с решение № 2048/ 20.08.2012 г. относно непризнатото право на данъчен кредит в общ размер 56600 лв за данъчни периоди месец 10,2010 и м.11,2010.

ОСЪЖДА Директора на Дирекция Обжалване и данъчно осигурителна практика при ЦУ на НАП да заплати на «Л. Б. Е. Енд КО» КД,[ЕИК]/с предходно наименование „Недвижимости Л. Б. Е. и КО” КД-след извършено вливане по смисъла на ТЗ/,със седалище [населено място],ул. П.,№6-8 ,представявано от М. Д.-Д. и Л. Х. чрез адв.Т. Т. сумата от 2140 лв разноски за производството.

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

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: