

РЕШЕНИЕ

№ 5130

гр. София, 28.09.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в
публично заседание на 26.09.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Светла Гечева и при участието на
прокурора Атанасова, като разгледа дело номер **2798** по описа за **2011**
година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния
процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма] /със старо фирмено наименование
[фирма]/ с адрес за призоваване: [населено място], [улица], ет. 3 срещу ревизионен
акт [ЕГН]/06.08.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С., мълчаливо
потвърден, а в последствие и изрично с Решение № 410/09.03.2011 г. на Директора на
Дирекция „ОУИ” при ЦУ на НАП.

С оспорения РА на жалбоподателя не е признато право на приспадане на данъчен
кредит в размер на 232 464,20 лева за данъчния период 01.10.2009 г. - 31.01.2010 г.
по фактури № 1920/27.10.2009 г. и № 1921/27.10.2009 г., издадени от [фирма].

В жалбата, от съда се иска РА в оспорената част да бъде отменен, като неправилен и
незаконосъобразен. Твърди се, че ревизиращият орган не е взел предвид договорите за
дарение между [фирма] и Столична Община, разрешенията за строеж на обектите на
техническата инфраструктура предмет на договора между [фирма] и [фирма],
разрешенията за ползване на обектите на техническата инфраструктура и цялата
строителна документация. Не е отчетено, че дружеството не е осъществило
строителството на техническата инфраструктурата. Неправилно е прието от
фактическа страна, че изградените обекти на техническата инфраструктура - предмет
на договора между [фирма] и [фирма] са собственост на оспорващия. Според
събраните доказателства имотите, в които са извършени работите по
инфраструктурното строителство са собственост на Столична община и не е

необходимо каквото и да е прехвърляне на собствеността върху тях към Столична Община. Инвокирани са доводи, че получените от жалбоподателя услуги по договора с [фирма] не са предназначени за безвъзмездни доставки. Имотите, върху които е изградена външната техническа инфраструктура, предмет на договора са дарени от [фирма] на Столична Община, за строителството са издадени разрешения за строеж в полза на Столична Община, като строителството е реализирано на базата на тези разрешения за строеж. Столична община е придобила собствеността върху построените обекти на техническата инфраструктура с изграждането им по силата на приращение съгласно Закона за Собствеността. Следователно няма как изградените обекти на инфраструктурата да са предмет на прехвърлителна сделка (безвъзмездна или възмездна) между оспорващия и Столична Община. Поради това услугите, предоставени от [фирма] по повод проектирането, изграждането и рехабилитирането на обектите на техническата инфраструктура не са предназначени за безвъзмездна доставка от [фирма] към Столична община по смисъла на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС. На последно място се твърди, че липсата на път и комунални услуги (електричество, отводняване и др.) е пречка както за издаване на каквито и да е строителни разрешения и извършване на строителните дейности по изграждането на сградите, чрез които ще се извършват последващи облагаеми доставки. От това следва, че разходите, направени за развитието и подобряването на инфраструктурата, е необходимо да бъдат признати като икономическа дейност на дружеството. Същите ще бъдат включени в цената на обектите, след окончателното им изграждане.

В проведеното по делото открито заседание, оспорващият се представлява от адвокат М., който поддържа жалбата. Подробни съображения са развити в писмен вид.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт К. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена.

Участвалият в производството по делото прокурор намира жалбата за неоснователна. Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и на представителя на СГП и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното: Между страните не се спори, че ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1001664/25.02.2010 г. издадена от Началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” на ТД на НАП, [населено място]. Предмет на ревизията е определянето на задълженията на [фирма] /със старо фирмено наименование [фирма]/ по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди от 01.10.2009 г. - 31.01.2010 г.

В хода на административното производство са събрани множество документи и са извършени необходимите процесуални действия, насочени към установяването на релевантните факти.

На доставчика [фирма], е извършена насрещна проверка, при която е констатирано, че процесите фактури с получател [фирма], фактурите са включени в дневника за продажби и СД за периода и данъкът по тях е начислен по сметка 4532 - ДДС – данък върху извършените продажби. Предмет на доставките са услуги, по проектирането, изграждането и рехабилитацията на външната техническа инфраструктура до имоти в [населено място], район В., собственост на [фирма] /със старо фирмено наименование [фирма]/. Услугите са извършени по силата на сключен договор от

04.04.2006 г между [фирма] и [фирма] /предишно наименование на [фирма]/. В споразумението е посочено, че страните се задължават безвъзмездно да прехвърлят на общината собствеността върху съответната част от земята, която по регулация се предвижда за провеждане на съответните мероприятия по изграждането и рехабилитацията на външната техническа инфраструктура до обектите им, в т.ч. уреждането на проблемните прилежащи към територията им участъци до началния срок на строителството, както и на самата техническа инфраструктура, като [фирма] по поръчение от възложителя ще проведе процедура по регулация на [улица]. В случай, че страните получат обезщетение от общината за представените имоти, то ще бъде разпределено съобразно на прехвърлените на общината площи.

В хода на ревизията е констатирано, че доставчикът не е имал нает персонал, а е извършвал всички дейности, посредством подизпълнители.

С договори за дарение между Столична Община и [фирма], в последствие преименувано на [фирма] и [фирма], от 16.04.2007 г., 03.09.2007 г., 25.10.2007 г., 19.10.2007 г. и 02.04.2007 г. дружеството е прехвърлило на СО реални части от свои недвижими имоти, отредени за улици. Точно върху тези реални части от поземлени имоти са извършени мероприятията по изграждане на техническата инфраструктура, предмет на договора.

Безспорно е, че процесната инфраструктура е изградена и въведена в експлоатация с издаването на съответните разрешения за ползване, като това е станало след прехвърлянето от страна на жалбоподателя на посочените по-горе реални части от недвижими имоти.

След събирането на необходимите доказателства, в срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден ревизионен доклад № 1001664/19.05.2010 г., връчен на упълномощено от дружеството лице. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК са депозирани възражения, които са обсъдени в ревизионния акт.

След приключване на ревизионното производство е издаден РА № [ЕГН]/06.08.2010 г., съставен от старши инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган № К-1001664/31.05.2010 г. на органа, възложил извършването на ревизията.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради което го е потвърдил.

В хода на съдебното производство е допуснато изслушване на Съдебно-счетоводна експертиза и Съдебно-техническа експертиза, чиито писмени заключения са приобщени към събрания в производството доказателствен материал.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният РА е връчен на представител на [фирма] /със старо фирмено наименование [фирма]/, на 07.09.2010 г. Жалбата до Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място] е подадена на 21.09.2010 г. /вх. 10-53-00-9415/. На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и Директора на Дирекция „ОУИ” при ЦУ на НАП. По делото няма данни за извършено редовно връчване на Решение № 410/09.03.2011 г. на Директора на Дирекция „ОУИ” при ЦУ на НАП, поради което следва да се приеме, че подадената на 02.03.2011 г. жалба /вх. № 53-00-148/, е в срока по чл. 156, ал. 1 от

ДОПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. По тези съображения жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за определен брой доставки, осъществени в рамките на извършваната от [фирма] /със старо фирмено наименование [фирма]/ дейност, не са налице предпоставки за признаване право на приспадане на данъчен кредит, поради това, че същият е начислен неправомерно. Основен аргумент за постановения отказ е, че тези доставки следва да се разглеждат като безвъзмездни по смисъла на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

След проверка и анализ на съдържащите се в административната преписка доказателства, касаещи спора, съдът достигна до следните фактически констатации и правни изводи:

Предметът на процесните доставки по фактури, № 1920/27.10.2009 г. и № 1921/27.10.2009 г., издадени от [фирма] е съинвестиране по договор. За изясняването на обстоятелства, по които те не постигат съгласие, съдът допусна и изслуша заключение на ССЧЕ. Експертът е проверил коректно наличните първични счетоводни документи и е изградил последователни, компетентни и вътрешно непротиворечиви изводи. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси и са направени изводи, след проверка на място и след анализ на събраните писмени документи. Заключениеето следва да бъде кредитирано като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства.

Вещото лице е посочило, че дружеството извършва счетоводната си дейност в съответствие с международните стандарти за финансово отчитане. Проектът за „Търговски и развлекателен център форум С.” в УПИ – I 1510, 1444 се води като актив в процес на изграждане и всички разходи свързани с проекта са капитализирани в цената на придобиване на актива и са заведени в счетоводството на дружеството като разходи за изграждането му. Съгласно МСС те се признават само ако е вероятно предприятието да получи в бъдеще икономически изгоди от този актив. След евентуалното завършване на обекта всички натрупани разходи, капитализирани в процеса на изграждане, ще формират цената му на придобиване.

От заключението по допуснатата СТЕ, което съдът също кредитира като компетентно и мотивирано се установява, че строителните работи, предмет на спорните доставки представляват инфраструктурно строителство с възложител Столична Община, чрез [фирма]. Същите са изпълнени, съгласно сключения между [фирма] /със старо фирмено наименование [фирма]/ и [фирма] договор от 2006 г. в имоти, собственост на СО.

Описаните по-горе факти и обстоятелството, че оспорващият е заплатил начисления от доставчика данък, според настоящия съдебен състав не са достатъчни, за да се приеме, че чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС не е приложим в случая.

В свое решение № 4773 от 02.04.2012 г., в което е разгледан сходен казус, ВАС, Първо отделение отбелязва, че визираната разпоредба предвижда две самостоятелни хипотези – когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки, или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето. Използваният от законодателя съюз „или” означава, че правото на данъчен кредит е изключено за получателя по сделки, които са предназначени за безвъзмездни доставки, въпреки че

последните са във връзка с икономическата му дейност, както и за получените стоки или услуги, с които получателят е осъществил възмездни сделки, които обаче са извън икономическата му дейност.

В конкретния случай е налице първата хипотеза от посочената разпоредба, защото без съмнение доставките са свързани с осъществяваната от дружеството икономическа дейност.

Съгласно § 1, т. 8 от ДР на ЗДДС „безвъзмездна доставка” е доставката по която няма възнаграждение или стойността на даденото многократно надхвърля полученото.

От договора от 04.04.2006 г. се установява, че страните са се съгласили да финансират съвместно проектирането, изграждането и рехабилитацията на външната техническа инфраструктура до собствените им имоти. Както беше посочено по-горе тези дейности са извършени в имоти, собственост на Столична община, съгласно упоменатите вече договори за дарение.

Жалбоподателят твърди, че не е станал собственик на изградените съоръжения, защото те не са построени в притежаван от него имот, а по силата на приращението, те са собственост на общината. Независимо от това, той има право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, защото без осъществяването на тези мероприятия, не би могъл да започне строителството на „Търговски и развлекателен център Форум С.” в УПИ – I 1510, 1444.

Съдът не може да се съгласи с така изложените аргументи. След като изградената инфраструктура е преминала в петримониума на СО, не може да се приеме, че процесните доставки ще се използват от дружеството за осъществяване на бъдещи облагаеми доставки. Не може да бъде възприет и довода, че те са неизменно свързани с изграждането на „Търговски и развлекателен център форум С.” в УПИ – I 1510, 1444, независимо, че са били осчетоводени като разход за изграждането му. По делото не са представени доказателства за проектиране, наличие на разрешение за строеж или започнато изграждане на такъв обект.

Дори да се приеме, че в бъдеще наистина ще бъде въпросният център ще бъде изграден, дружеството не е получило насрещна престация от получателя на актива СО, т.е. налице е „безвъзмездна доставка” по смисъла на § 1, т. 8 от ДР на ЗДДС. В случая е безспорно, че съоръженията представляват уличната мрежа или части от нея. По силата на чл. 8, ал. 3 и ал. 5 от Закона за пътищата, общинските пътища са публична общинска собственост, а собствеността на пътищата се разпростира върху всички основни елементи - обхват на пътя, пътни съоръжения и пътни принадлежности. И преди започване на строителството за оспорвания не е имало възможност да придобие процесните съоръжения, т. е. същият е бил наясно, че ще бъдат осъществени безвъзмездни доставки, за които той няма да има право на приспадане на данъчен кредит. Изграждането на инфраструктурата е станало при риск за жалбоподателя и за негова сметка, поради което и на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС правилно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Като допълнително основание за постановения отказ е и обстоятелството, че процесните сделки не попадат в изчерпателното изброяване на изключенията от чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, направено в ал. 3 на същата разпоредба.

Съдът не намира за основателен и довода, че без изграждане на улиците и пътните съоръжения и принадлежности, не би могъл да получи разрешение за строеж. Нито в ЗУТ, нито в подзаконовите актове по прилагането му има такова условие. Предпоставка за издаване на строително разрешение е наличието на утвърден и

влязъл в сила подробен устройствен план, в който да фигурира и съответната пътна мрежа в съответния квартал, но няма изискване тази мрежа да е реализирана на практика.

Съответствието на ограничението на правото на данъчен кредит, регламентирано в чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС с разпоредбите от Директива 2006/112 е преценявано от Съда на Европейския съюз в решение от 16 февруари 2012 година по дело C-118/11.

Делото е било образувано по преюдициално запитване от български административен съд - Административен съд – [населено място] и въпроси 2 и 3 от запитването, съответно отговорите с решението на СЕС, са относими към настоящия спор. Мотивите на решението по дело C-118/11 са в смисъл, че с втория и третия въпрос от преюдициалното запитване на българския административен съд се цели по същество да се установи дали чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС е съвместим с чл. 168 и чл. 176 от Директива 2006/112/ЕО. Отговорът по решение C-118/11 е, че членове 168 и 176 от Директивата ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат национална правна уредба, която предвижда да се изключат от правото на приспадане стоки и услуги, които са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на данъчнозадълженото лице, ако определените като дълготраен материален актив стоки не са включени в имуществото на предприятието. СЕС е мотивирал решението си обстойно и задълбочено. Отговорите са конкретни и ясни, поради не се налага тяхното тълкуване, както смята жалбоподателя.

В случая изградените пътища и съоръжения не могат да бъдат включени и в бъдеще в активите на предприятието, поради това, че са част от пътната инфраструктура на Столична Община. В резултат на извършените разходи за СМР, жалбоподателят е създад актив, който има характеристиките на дълготраен, но не може да бъде включен в имуществото на предприятието, независимо от твърденията, че разходите са направени във връзка с бъдещото изграждане на „Търговски и развлекателен център форум С.“ в УПИ – I 1510, 1444. При избора на място за строителството на този обект, жалбоподателят е бил наясно, че там няма изградена пътна и комуникационна инфраструктура. Изцяло негово е решението е да построи такава. Извършените във връзка с осъществяването на доставки разходи, включително и платения ДДС могат да се калкулират в цената на обекта, но характерът им не позволява на жалбоподателя да се признае право на приспадане на данъчен кредит.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА, е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, и в съответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на делото и предвид на факта, че ответникът по оспорването е поискал присъждане на разноски, на същия се дължат такива, изчислени по реда чл. 143, ал. 4 от АПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 161, ал. 1 и ал. 4 и чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК, **Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,**

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] /със старо фирмено наименование [фирма]/ с адрес за призоваване: [населено място], [улица], ет. 3 срещу ревизионен акт [ЕГН]/06.08.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С., мълчаливо потвърден, а в последствие и изрично с Решение № 410/09.03.2011 г. на Директора на Дирекция „ОУИ“ при ЦУ на НАП, с който на жалбоподателя не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 232 464,20 лева за данъчния период 01.10.2009 г. - 31.01.2010 г. по фактури, № 1920/27.10.2009 г. и № 1921/27.10.2009 г., издадени от [фирма].

ОСЪЖДА [фирма] /със старо фирмено наименование [фирма]/ с адрес за призоваване: [населено място], [улица], ет. 3 и с ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при ЦУ на НАП – [населено място], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 5099,28 /пет хиляди и деветдесет и девет лева и 28 ст./ лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Р. Б..