

# РЕШЕНИЕ

№ 1859

гр. София, 17.01.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 15 състав,**  
в публично заседание на 17.12.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Росица Цветкова**

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **11258** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на ДЪРЖАВНО ПРЕДПРИЯТИЕ „УПРАВЛЕНИЕ И СТОПАНИСВАНЕ НА ЯЗОВИРИ“ /ДПУСЯ/, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], р-н С., [улица] адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], представлявано от Г. Д. М. - изпълнителен директор, действащ чрез пълномощник - В. В. - старши юрисконсулт срещу Ревизионен акт № Р-22221024001787-091-001/23.07.2024г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с решение № 1388/14.10.2024. г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С., с който за данъчни периоди м. 12.2023 г. - м. 02.2024 г. са определени задължения по ЗДДС в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 355 212. 36 лв. главница и са начислени лихви в размер на 60.71лв. Жалбоподателят счита, че РА не е съобразен с материалния закон, тъй като няма основания дружеството да бъде изключено от субективния обхват на приложението на закона, а отделно от това са налице облагаеми доставки, свързани с

осъществяваната от дружеството независима икономическа дейност. По подробно изложени съображения се прави искане съдът да отмени РА и да присъди на дружеството разноските по делото.

Ответникът по жалбата – директорът на дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен тъй като жалбоподателят не е данъчно задължено лице и при осъществяване на дейността си действа като държавен орган. Прави се искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП” – [населено място].

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221024001787-020-001 от 11.04.2024 г.. връчена по реда на чл. 29, ад. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 15.04.2024 г. Заповедта е издадена от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01 -849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С.. Със заповедта е възложено извършването на ревизия на ДЪРЖАВНО ПРЕДПРИЯТИЕ „УПРАВЛЕНИЕ И СТОПАНИСВАНЕ НА ЯЗОВИРИ“ за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност за периодите от 01.12.2023 г. до 29.02.2024 г. със срок на завършване на ревизията 3 месеца, считано от датата на връчване на ЗВР. С посочената заповед е определен и ревизиращият екип. Заповедта за възлагане на ревизията е съобщена на дружеството по електронен път на 06.02.2020г.

Резултатите от ревизията са обобщени в Ревизионен №Р-22221024001787-092-001/20.06.2024 г., съобщен на 24.06.2024г. По повод констатациите в доклада, жалбоподателят не е подал възражение в предоставения му 14 дневен срок.

В срока по чл.119, ал. 2 ДОПК е издаден РА № РА-22221024001787-001-001 /23.07.2024 г. РА е издаден от органа възложил ревизията и ръководителя на ревизията. С РА са възприети констатациите по РД и въз основа на тях за м. 12.2023 г., м. 01.2024 г. и м. 02.2024 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в

размер на 355 212.36 лв., в резултат на което вместо декларирания данък за възстановяване в размер на 354 223.61 лв. е определен ДДС за внасяне в размер на 989,02 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания са начислени лихви в размер на 60.71 лв. Отказът на правото на приспадане е обоснован с обстоятелството, че дружеството е субект на публичното право и не е данъчно задължено лице.

Решението е съобщено на 15.10.2024г., а жалбата до съда е подадена на 29.10.2024г.

Не е спорно между страните, че наред с декларираните доставки, по които жалбоподателят е получател, за периодите от м. 12.2023 г. до м. 02.2024 г. ДПУСЯ е декларирало облагаеми доставки със ставка 20 % във връзка с отдаване под наем на язовири. Издадени са 7 фактури, описани на стр. 7 в РД, е данъчна основа - 4 944,98 лв. и начислен, на основание чл. 86, ал. 1, във връзка с чл. 82, ал. 1 от ЗДДС данък в размер на 989.02 лв. Предприятието е регистрирано по ЗДДС на 02.11.2020г. на основание чл. 100, ал. 1 от ЗДДС.

Спорът по делото е правен и се свежда до това жалбоподателят има ли право на приспадане на данъчен кредит за получените от него декларирани доставки.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи: Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, поради което същата е допустима.

Обжалваният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на процесуални нарушения. При преценка на РА с материалния закон, съдът съобрази следното:

По отношение на правния статут на жалбоподателя, действащата нормативна уредба е следната: Държавно предприятие "Управление и стопанисване на язовири" е юридическо лице по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон – което е не е търговско дружество, образувано на основание чл. 139а, ал. 1 от Закона за водите (ЗВ), със седалище в С. и с 8 клона – териториални поделения в страната, чийто едноличен собственик е държавата. Съгласно чл. 139, ал. 2 от ЗВ предприятието не е търговско дружество и не формира и не разпределя печалба. Основен предмет на дейност на

ДПУСЯ е комплексно управление на язовири – публична и частна държавна собственост – чл. 139, ал. 3 от ЗВ, като осъществява и други дейности, които осигуряват или допълват основния предмет на дейност. Държавата предоставя на ДПУСЯ имущество – публична и частна държавна собственост, определено с решение на Министерския съвет, за изпълнение на предмета му на дейност – чл. 139, ал. 5 от ЗВ, което се управлява от предприятието – чл. 3, ал.1 от Правилника за устройството и дейността на Държавно предприятие "Управление и стопанисване на язовири". Нормата на чл. 139, ал. 8 от ЗВ предвижда, че дейността на ДПУСЯ за изпълнение на задачите, свързани с основния предмет на дейност, се финансира от:

1. приходи от дейността;
2. трансфер от държавния бюджет;
3. други постъпления, определени с нормативен акт.

Законът предвижда, че средствата по ал. 8 се разходват за осъществяване предмета на дейност и издръжка на ДПУСЯ.

В допълнение на законната уредба, правилникът предвижда, че предприятието може да осъществява и други дейности, които осигуряват и допълват основния предмет на дейност, включително отдаването им под наем.

Чл. 5 от Правилника урежда, че Предприятието може да извършва дейности и да сключва сделки само във връзка с осъществяването на неговия предмет на дейност съгласно действащото законодателство.

Съгласно чл. 7 от Правилника, членовете на управителния съвет, изпълнителния директор и заместник изпълнителните директори се назначават и освобождават от Министерът на икономиката и индустрията; той сключва и прекратява договорите за управление с тях и определя възнагражденията им; Министерът взема решения за разпореждане, бракуване или ликвидация на дълготрайни материални активи и учредяване на вещни права; за отдаване под наем на недвижими имоти и движими вещи, когато балансовата им стойност надхвърля 5 на сто от общата балансова стойност на дълготрайните активи към 31 декември на предходната година; одобрява плана за дейността на ДПУСЯ през текущата календарна година и годишния отчет за дейността на предприятието през предходната календарна година, които са публични; одобрява средствата за административни разходи едновременно с плана за дейността

на ДПУСЯ през текущата календарна година. Членовете на управителния съвет са министърът (или определен от него заместник-министър), три представители на различни министерства, един представител на Националното сдружение на общините в Република България и изпълнителния директор. Правилникът забранява на членовете на управителния съвет да извършват от свое или от чуждо име конкурентна дейност и да бъдат в договорни отношения с други предприятия, дружества и сдружения със сходен предмет на дейност. Средствата и операциите на ДПУСЯ се включват в консолидираната фискална програма като средства и операции на други икономически обособени лица по чл. 13, ал. 4 от Закона за публичните финанси и не са част от държавния бюджет. Разходването на средствата се извършва на база на предложен от управителния съвет и утвърден от министъра на икономиката и индустрията план за дейността на предприятието за текущата календарна година. Елементите на плана за дейността на предприятието се предлагат от управителния съвет и се утвърждават от министъра на икономиката и индустрията.

На следващо място, относно правото на приспадане на ДДС: Съгласно чл. 68, ал. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за:

1. получени от него стоки или услуги по облагаема доставка;
2. извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка;
3. осъществен от него внос;
4. изискуемия от него данък като платец по глава осма.

Доставките с право на приспадане на данъчен кредит са регламентирани в чл. 69 – доставките на стоки и услуги, които се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки.

Ограниченията на правото на данъчен кредит са регламентирани в чл. 70 от закона. Посочени са доставите, при които правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 или 74 от ЗДДС. Ал. 4 на чл. 70 изрично изключва правото на данъчен кредит за регистрирано на основание чл. 97а, чл. 99, ал. 1 – 6 и чл. 100, ал. 2, или лице, установено на територията на страната, регистрирано само по чл. 156. Т.е. лицата, които макар да са регистрирани по ЗДДС,

но са данъчно незадължени лица, нямат право на данъчен кредит.

Кои са данъчно задължени лица е уредено в чл. 3 от ЗДДС, съответно данъчно незадължено юридическо лице е юридическо лице, което не е данъчно задължено по смисъла на чл. 3, ал. 1 - 5 и което извършва вътреобщностно придобиване на стоки (чл.4).

Данъчно задължено лице е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея – чл. 3, ал.1. Нормата на чл. 3, ал. 5 изрично посочва, че не са данъчно задължени лица държавата, държавните и местните органи за всички извършвани от тях дейности или доставки в качеството им на орган на държавна или местна власт, включително в случаите, когато събират такси, вноски или възнаграждения за тези дейности или доставки, с изключение на:

1. следните дейности или доставки:

- а) (изм. - ДВ, бр. 41 от 2007 г.) електронни съобщителни услуги;
- б) снабдяване с вода, газ, електроенергия или пара;
- в) превоз на стоки;
- г) пристанищни и летищни услуги;
- д) превоз на пътници;
- е) продажба на нови стоки, произведени за продажба;
- ж) доставки, извършвани с цел регулиране на пазара на земеделска продукция;
- з) организиране или провеждане на търговски панаири, изложби;
- и) складова дейност;
- к) дейности на организации за търговско осведомяване, рекламни услуги, включително отдаване под наем на рекламни площи;
- л) туристически услуги;
- м) (доп. - ДВ, бр. 94 от 2010 г., в сила от 1.01.2011 г., изм., бр. 96 от 2017 г., в сила от 1.01.2018 г., бр. 17 от 2021 г.) стопанисване на магазини, столове и други търговски обекти, отдаване под наем на сгради, части от тях и търговски площи, както и възлагането или предоставянето на концесия;
- н) радио- и телевизионна дейност с търговски характер;
- о) (нова - ДВ, бр. 54 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г.) услуги, предоставяни от държавен съдебен изпълнител.

2. Доставки, извън тези по т. 1, които ще доведат до значително нарушаване на правилата за конкуренция.

Съгласно § 1, т. 7 от ДР на ЗДДС, дейности или доставки, извършвани от държавата, държавните и местните органи в качеството им на орган на държавната или местната власт" са дейностите или доставките, извършени от лице, създадено със закон, когато:

а) се извършват в изпълнение на правомощията му, произтичащи от нормативен акт, и не могат да се извършват от търговец, освен ако това му е възложено със закон;

б) е установена такса с нормативен акт.

На това основание, предвид правния статут на жалбоподателя, съдът приема, че осъществяваните от предприятието дейности следва да се разглеждат като такива, извършвани от държавата, държавните и местните органи в качеството им на орган на държавната или местната власт. Тези дейности не са нито сред изброените в т. 1 на чл. 3, ал. 5 от ЗДДС, нито представляват доставки, които могат да доведат до значително нарушаване на правилата за конкуренция, тъй като това са дейности, които предприятието осъществява в рамките на специалния за него правен режим и тези дейности - комплексно управление на язовири – публична и частна държавна собственост, не могат да се упражняват успоредно от частни оператори. От това следва, че третирането на предприятието като данъчно незадължено лице по ЗДДС не може да има като резултат настъпването на значително нарушаване на конкуренцията. Коментиранията правна уредба на ЗДДС и нейната интерпретация е в пълно съответствие на относимите правни норми на ДИРЕКТИВА 2006/112/ЕО НА СЪВЕТА и практиката на СЕС по отношение на тези текстове и постановената практика на СЕС по съответстващите разпоредби в действалата преди това Директива 77/388/ЕИО – напр. решение по дело C-288/07 на СЕС, решение по дело C – 284/07.

С оглед изложеното следва да се приеме, че жалбоподателят няма качеството данъчно задължено лице. Като данъчно незадължено лице, макар и регистрирано по ЗДДС, жалбоподателят няма право на приспадане на данъчен кредит. Обстоятелството, че жалбоподателят очевидно погрешно е регистриран по ЗДДС като данъчно задължено лице, а не като данъчно незадължено лице, не може да промени този извод. Правото на приспадане на ДДС не произтича единствено и автоматично от наличната

регистрация по ЗДДС като данъчно задължено лице. Следва да се съобразява доколко са налице всички материално-правни основания за неговото възникване.

По изложените по-горе съображения съдът приема, че РА е съобразен с материалния закон и жалбата срещу него следва да се отхвърли. Налице са били годни фактически и правни основания за начисляване на допълнителните задължения за ДДС като главница, за които с оглед нормата на чл. 175, ал.1 от ДОПК са определени задължения за лихви.

С оглед изхода на делото претенцията за заплащане на разноски от страна на процесуалния представител на ответника е основателна и следва да бъде уважена, на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК. Материалният интерес по делото е 355 273.07 лв. Юрисконсултското възнаграждение при този материален интерес предвид нормата на чл. 8, ал.1, във връзка с чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да се определи в размер на 18 860лв. Жалбоподателят следва да бъде осъден да плати тази сума на дирекция „ОДОП” – С.-град при ЦУ на НАП.

По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, чл. 161, ал.1 и Административен съд – [населено място],

### Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на ДЪРЖАВНО ПРЕДПРИЯТИЕ „УПРАВЛЕНИЕ И СТОПАНИСВАНЕ НА ЯЗОВИРИ”, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], р-н С., [улица] адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], представявано от Г. Д. М. - изпълнителен директор, действащ чрез пълномощник - В. В. - старши юрисконсулт срещу Ревизионен акт № Р-22221024001787-091-001/23.07.2024г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с решение № 1388/14.10.2024. г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С., с който за данъчни периоди м. 12.2023 г. - м. 02.2024 г. са определени задължения по ЗДДС в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 355 212. 36 лв. главниц и са начислени лихви в размер на



60.71лв.

ОСЪЖДА ДЪРЖАВНО ПРЕДПРИЯТИЕ „УПРАВЛЕНИЕ И СТОПАНИСВАНЕ НА ЯЗОВИРИ" да плати на дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 18 860.92 лв. за юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 –дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: