

РЕШЕНИЕ

№ 2198

гр. София, 09.05.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15 състав, в публично заседание на 14.04.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Полина Якимова

при участието на секретаря Ина Андонова и при участието на прокурора Георгиев, като разгледа дело номер **9415** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 226 от АПК.

С решение по адм. дело № 9069/ 2009 г. по описа на АССГ, 7 състав, е отменен, по жалбата на Н. Б. „Св. Св. К. и Методий”, представлявана от Д. Боряна Христова, Ревизионен акт № 20002412/ 27.08.2009 г., издаден от Л С, главен инспектор по приходите при ТД на Н. С., потвърден с решение № 1511/ 30.11.2009 г. на Д. на Д. „Обжалване и управление на изпълнението”, с който спрямо жалбоподателя са установени задължения по ЗДДС /отм./ в размер на 101 370,42 лв и лихви в размер на 34 597,63 лв. Това решение е отменено с решение № 13681/ 16.11.2010 г. на ВАС, I А отделение по адм. дело № 6240/ 2010г., в чиито мотиви е прието, че административният съд е нарушил задължението си по чл. 160 ДОПК да разреши материалноправния спор, като установи данъчното задължение по основание и размер.

В жалбата срещу РА, поддържана и в настоящето производство, са въведени оплаквания, че той е издаден при особено съществено нарушение на процесуалните правила. Посочено е, че с първата ЗВР е определен обхват на ревизията задължения по ЗДДС от 15.11.2008 г. – 31.12.2008 г., който е разширен с периода от 01.01.2004 г. – 31.12.2008 г. Подателят й сочи, че периодите от 01.01.2003 г. до 31.12.2003 г. не са включени в ревизирия такъв нито с първоначалната, нито с последващата ЗВР, поради което изводът, че е възникнало задължение за регистрация по ЗДДС на ревизирия субект е незаконосъобразен. Актът не съдържа данни относно вида на доставките, които са извършени от страна на Националната Б. в периода 01.01.2004 г. – 31.12.2004 г., нито на каква стойност възлизат те. Оспорва се изводът на екипа, че

считано от 01.01.2004 г. ревизирият субект има статут на регистрирано по ЗДДС лице.

Сред оплакванията, развити в жалбата, са издаване на РА в нарушение на чл. 120, ал. 2 ДОПК, тъй като в него не е даден отговор на възраженията за необлагаемост на услугите от ксерокс в Н. Б. „Св. Св. К. и Методий“. Във връзка с тях е посочено, че репродуцирането на библиотечни материали, включващо ксерокопиране, дигитализиране и др. подобни форми е задължение на библиотеката по силата на Наредбата за устройството и задачите на Народната Б. „Св. Св. К. и Методий“, издадена през 1964г. Пзовавайки се на нормите на чл. 3, ал. 1 и чл. 7, ал.1 от Закона за закрила и развитие на културата подателят на жалбата настоява, че книгите и материалите, съхранявани в библиотеката, представляват културни ценности, чието ползване е строго регламентирано с Правилника за обслужване на читателите ѝ, което отзначава, че репродуцирането на библиотечни материали е необлагаема дейност, извършвана на основание задължение, определено с нормативен акт.

През друга част от ревизирия период горните услуги са регламентирани с ПМС № 7/ 2008 г. и одобрената с него Т за таксите, които събират БНР, БНТ, НБКМ. Наличието на нормативен акт, установяващ размера на таксите за дейност, извършвана в качеството ѝ на държавен орган, изключва приложението на чл. 3, ал. 5 ЗДДС.

В жалбата са изложени възражения относно размера на установените задължения, основан на стойностите, отразени в показанията на касови апарати, без да се изключат приходите от дейността подвързване със спирала, дигитализиране на библиотечни материали и ксерокопиране за читатели на библиотеката, което не е достъпно за външни лица и по смисъла си е равностойно на дигитализирането. Според подателя на жалбата единствено подвързването със спирала може да се счита за облагаема услуга, поради което след като е въведена, тя се отчита отделно.

Второто възражение на материална незаконосъобразност на акта е свързано с отдаването на имоти публична държавна собственост под наем, което според жалбоподателя е необлагаема доставка, а дейност, в която националната Б. е ангажирана като орган на държавна власт и съответно не реализира облагаем оборот на това основание. Поддържа се, че ревизирият и решаващият орган не са взели предвид плащанията на корпоративен данък и липсата на щета за фиска. Оспорващият се позовава на некоректно цитиране в потвърждаващото РА решение на текста на чл. 13, Б. б. „б“ от Шеста директива на Съвета от 17.05.1977 г., възпроизведена в чл. 135, ал. 1 б. „л“ от директива 2006/112/ЕС от 28.11.2006 г. относно общата система на ДДС.

Искането до съда е за отмяна на ревизионния акт и за присъждане на направените разноски.

Ответникът – Директорът на Д. „О.“ С. при ЦУ на Н., чрез представител по пълномощие, оспорва жалбата и претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 3169 лв.

Заклучение за нейната неоснователност дава представителят на прокуратурата.

От фактическа страна се установява:

Със заповед № 900543/ 26.01.2009 г., издадена от П Горанчева, началник сектор „Ревизии“ в Д. „ДОК“ при ТД на Н. С. град, връчена на 11.02.2009 г. на икономически директор и главен счетоводител на жалбоподателя, е възложена ревизия на Народна Б. „Св. Св. К. и Методий“ за определяне на задължения по ЗДДС за периода 15.11.2008 г. – 31.12.2008 г. при срок за приключване на същата 2 месеца от датата на съобщаване на

ЗВР. Със заповед № 902412/ 06.04.2009 г. е изменен обхватът на производството – задълженията по ЗДДС от 01.01.2004 г. до 31.12.2008 г., а срокът е продължен до 11.06.2009 г.

Издалият цитираните ЗВР орган е упълномощен за това съгласно заповед № РД 01 131 от 22.03.2007 г. на Д. на ТД на Н. С. град.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад № 902412/ 25.06.2009 г. В него е отразено, че Народна Б. „Св. Св. К. и Методий” е юридическо лице на бюджетна издръжка със седалище гр. С.. Регистрирана е за второстепенен разпоредител с бюджетни кредити с ПОСТАНОВЛЕНИЕ № 204 на МС от 11.11.1999 г. за определяне на второстепенни разпоредители с бюджетни кредити към министъра на културата и за преобразуване и закриване на държавни културни институти.

Н. Б. „Св. Св. К. и Методий” е държавен културен институт, който осъществява общонационални и представителни функции по създаването, трайното опазване и разпространяването на културни ценности в областта на библиотечното дело и осъществява своята дейност и финансиране по Закона за закрила и развитие на културата. Н. Б. „Св. Св. К. и Методий” събира и съхранява носители на информация, поддържа и съхранява архива на българската книжнина, предоставя за ползване библиотечния си фонд в специализиран за целта сграден фонд, осъществява вътрешно и международно заемане, извършва библиографска регистрация на националната печатна продукция, осъществява функциите на агенция за международния стандартен номер на книгите, извършва изследователска, експертно – консултантска помощ на библиотеките в страната, участва в създаването на Н. библиотечно – информационна мрежа. Във връзка с дейността си библиотеката извършва ксерокс услуги. Отдава под наем кафе, ресторант и незастроени площи.

Съставителите на РД приемат, че от страна на Н. Б. „Св. Св. К. и Методий” се извършват облагаеми доставки по чл. 9 ЗДДС /отм./ - услуги по отдаване под наем кафе и ресторант в северозападната част на библиотеката – приземен етаж с площ 500 кв. метра по договор от 30.06.1996 г., сключен с „БИЛДИНВЕСТ 3” ООД; отдава под наем помещения, намиращи се на Б. „Г. М. Димитров” № 54, включително производствено съгласно договори за наем от 26.09.2003 г., сключени с „АТИА” ООД; както и клуб – ресторант в северозападната част на библиотеката – приземен етаж с площ 488,20 кв. метра по силата на договор за наем, сключен на 01.09.2006 г. със „М. И. Г. ГРУП”; За да обоснове този извод, екипът сочи разпоредбата на чл. 3, т. 12 от ППЗДДС /отм./, според която разпоредба държавните органи и органите на местно самоуправление са ДЗЛ за отдаването под наем на сгради, части от тях и търговски площи. Сборът от приходите от наем за периода 01.01.2003 г. - 31.12.2003 г. е 68 120 лв.

Вторият вид услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС /отм./ според приходните органи са ксерокс услугите, тъй като същите не представляват доставки, които Н. Б. „Св. Св. К. и Методий” извършва в качеството си на орган на държавна или местна власт. Сумата от приходите от ксерокс услуги за същия период, заедно с приходите от наем възлизат на 114 246,60 лв, при което жалбоподателят е следвало да се регистрира по ЗДДС.

При тези данни за всеки от данъчните периоди, включени в обхвата на ревизията, е начислен ДДС.

Срещу описаните констатации на екипа и след продължаване на срока за това от страна на Н. Б. „Св. Св. К. и Методий” са депозирани подробни възражения, в които е изложено разбирането на жалбоподателя, че като национален културен институт с национално значение по смисъла на Закона за закрила и развитие на културата не

осъществява облагаеми доставки на услуги, в подкрепа на което се позовава на чл. 3, ал. 1 ЗЗРК и § 1, т. 2 ДР на ЗЗРК вр. чл. 7 от Закона за културното наследство.

Според подателя на възражението ксерокопирането на библиотечни печатни и ръкописни материали е нормативно разпоредена функция на публичната Б. като една от възможностите за ползване на книжовното богатство извън нея. Редът за репродуциране на библиотечните материали е даден в Раздел VIII от Правилника за обслужване на читателите в Н. Б. „Св. Св. К. и Методий”. Копирният център на жалбоподателя не приема и не изпълнява външни поръчки, не обслужва външни лица и работи единствено с материали от фонда на библиотеката. След въвеждането на услугата „подвързване със спирала” от м. септември 2005 г. приходите от нея са се осчетоводявали отделно. Въпреки че Законът за обществените библиотеки е приет по – късно, той потвърждава тезата на оспорвания, окачествявайки в чл. 52, ал. 1, т. 5 копирането на библиотечните документи като специализирана библиотечна услуга, извършвана възмездно.

Посочено е във възражението, че помещенията са отдавани под наем по реда на Закона за държавната собственост, а реализираният приход е облаган с данък върху приходите по реда на глава 33 от ЗКПО; получените приходи от наем не остават в културния институт, а се превеждат изцяло към Републиканския бюджет.

Ревизионният акт е издаден на 27.08.2009 г. и е връчен на заместник Д. на на Н. Б. „Св. Св. К. и Методий” на 02.09.2009 г. Видно от съдържанието му, възраженията срещу РД не са уважени.

На 03.12.1999 г. експерт при Областна администрация на Област С. издава Акт № 01836 за публична държавна собственост за терен част от кв. 545 – незастроен с площ 17 865 кв. метра; застроен с площ 3975 кв. метра. Според описанието на застроената част се касае за триетажна сграда с таван, състояща се на първия етаж от кафе, ресторант, кухненски блок, абонатна, климатик, книгохранилище, фотолaborатория, дърводелска работилница, механична работилница, ел. работилница, книговезки цех, печатница, канцеларии, складове, сервизни помещения, гараж; II етаж читалин, канцеларии, книгохранилища и сервизни помещения; II етаж канцеларии, читални и сервизни помещения. Изградена от четири неразделно свързани тела, по средата на които е оформено тяло със стъклен покрив. Построена 1952 г. В АДС е отразено, че имотът се стопанисва и управлява от Нарона Б. „Св. Св. К. и Методий”

Според писмо от 26.10.2009 г. на министъра на културата относно правното състояние на недвижим имот, намиращ се в гр. С., кв. И, на Б. „Г.М. Д” № 54 за него е съставен АПДС № 11147/ 25.09.1981 , предоставен за ползване на Центъра за транспортна кибернетика и автоматизация. С разпореждане № 116/ 1973 г. за утвърждаване на идеен проект за Единна автоматизирана система за информация и управление на транспорта; Съгласно договор от 04.04.1990 г. министерството на културата е прието за съинвеститор с министерството на транспорта на части от обектите, като му е предоставено право да придобие за целите на Народната Б. определени сградни блокове. С протокол за обсъдени и приети съвместни предложения от 26.07.1994г. страните са анулирали действието на договора от 04.04.1990 г. и са определили за библиотеката следните сгради: Блок 1 сутерен № 2, блок 2 – зали 1,2,3,4,5, и 6 и зала климатизация 80%; блок 2Б; клетка № 2 от подстанцията и 50 % от трафопост ВН; част от вътрешния открит двор за изграждане на вертикални комуникации; покрив – тераса на блок 2А без право на застрояване. С АДС № 2105/ 20.10.1992 г. са актувани завършените блок 1 и 2 като право на управление са предоставени на министерство на

транспорта. С АДС № 2331/ 07.05.1996 г. са актувани 1723/ 10035 идеални части от имота, предоставени на Министерство на културата, което е съсобственик на земята с Центъра за транспортна кибернетика към МТ, който е приватизиран на три етапа. Към датата на писмото процедурата по актуване на описаните сгради и идеални части от терена не е приключена.

На 30.07.1996 г. е сключен договор за наем между Народна Б. „Св. Св. К. и Методий” и „БИЛДИНВЕСТ 3” ООД с предмет обособена част от собствената на жалбоподателя сграда – кафе и ресторант с обща площ 500 кв. метра, разположена в северозападната част на библиотеката – приземен етаж, за срок от 10 години. В преписката е наличен и Договор за наем на имот публична държавна собственост, в който е конкретизирано, че наетият обект представлява част от терен публична държавна собственост акт № 01836/ 03.12.1999 г. Видно от договор за наем на незастроена площ № 35/ 01.04.2002г., националната Б. отдава на „ДЕМХРИС – СТЕФКА ТИШИНОВА” за временно и възмездно ползване 8 кв. метра незастроена площ /сключени са анекс от 29.03.2004 г. и от 30.03.2006 г./ относно част от територия, намираща се до алеята на централен вход на НБКМ и ул. „Ш” с предназначение търговско – продажба на кафе, закуски, безалкохолни напитки и цигари.

На 20.08.2003 г. между жалбоподателя и „АТИА” ООД е сключен договор за наем относно помещения, принадлежащи на националната Б. и намиращи се в сградата на адрес гр. С., Б. „Г.М. Д” № 54.

С договор за наем на имот публична държавна собственост, сключен с „АТИА” ООД, е отстъпено ползването на обособена част от недв имот на Б. „Г. М. Д” № 54 – производствено помещение от 602,5 кв. метра за извършване на производствена дейност - широкоформатен дигитален печат и довършителни процеси.

Сключен е и договор за наем на 01.04.2005 г. с „НЕЛИ – НЕЛИ ГРЪНЧАРОВА” с предмет ползването на 4 кв метра незастроена площ, находяща се в началото на централната асфалтова алея пред Националната Б., граничеща с Б. „В Л.” с предназначение продажба на книги на 2 сергии. Договорът от 30.03.2007 г. с посочения едноличен търговец касае същия обект с предназначение за популяризиране на хуманитарно – научна дейност и да разпространение на издания на НБКМ и други печатни издания на 2 сергии.

Съгласно договор за наем на имот публична държавна собственост жалбоподателят отдава на ”М. И. Г. ГРУП” за временно и възмездно ползване 488,20 кв. метра от собствения си недвижим имот публична държавна собственост в северозападната част на народната Б. – приземен етаж за клуб – ресторант.

На 27.02.2007 г. е издаден акт за регистрация № *7745/ 23.02.2007 г. по повод придобитата от националната Б. листовка система. Последвало deregистриране на жалбоподателя по ЗДДС с акт № *9533/ 11.06.2007 г. за неподаване на справки декларации на основание чл. 125, ал. 5 ЗДДС за данъчните периоди 02, 03 и 04.2007 г.

Връченият на 02.09.2009 г. на заместник Д. на Националната Б. ревизионен акт е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК на 15.09.2009 г. и е потвърден с решение № 1511/ 30.10.2009 г. на ответника, съобщено на ревизирания субект на 04.11.2009 г.

Жалбата, по която е образувано делото, е депозирана в Д „О.” на 17.11.2009 г. и следователно е допустима.

При установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното.

Ревизионният акт е издаден в предвидената от закона форма съгласно чл. 120 от ДОПК и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от

него е и ревизионният доклад, където са намерили отражение фактическите констатации и съображения на екипа. Доказателствата, послужили за издаването му, са събрани по предвидения в ДОПК ред. В ревизионната преписка са приобщени справки, декларации и писмени обяснения от задълженото лице по чл. 53 от ДОПК.

По делото спор по фактите не съществува. Противоречивите позиции на ревизирувания субект и на приходната администрация са по следните въпроси: Допустимо ли е изводите на екипа да се основават на фактически констатации относно дейността на националната Б. в период, който попада извън обхвата на ревизията; представляват ли осъществяваните от страна на жалбоподателя ксерокс услуги и услуги по отдаване под наем на помещения облагаеми доставки по смисъла на материалната данъчна норма - ЗДДС и ЗДДС /отм./, респ. представлява ли националната Б. данъчно задължено лице по отношение тези два вида извършвани услуги.

Разпоредбата на чл. 110, ал. 1 ДОПК определя, че органите по приходите осъществяват данъчно - осигурителния контрол чрез извършване на ревизии и проверки. Съгласно дефинитивната норма на чл. 110, ал. 2 от кодекса ревизията е съвкупност от действия на органите по приходите, насочени към установяване на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. А. 3 предвижда, че проверката е съвкупност от действия на органите по приходите относно спазването на данъчното и осигурителното законодателство. С проверка могат да се установяват определени факти и обстоятелства от значение за задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски. С проверка не се установяват задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски на проверяваното лице.

С разглеждания РА спрямо Н. Б. „Св. Св. К. и Методий” не са установени данъчни задължения за 2003 г. Времето определяне на подлежащите на установяване задължения в заповедта за възлагане на ревизия не ограничава приходния орган да проверява факти и обстоятелства, възникнали преди началната дата на този период или да изисква и преглежда документи, съставени преди 01.01.2004 г. При очертаната по – горе регламентация на производствата по осъществяване на проверки и ревизии законодателят не е дефинирал видовете фактически действия, които органите по приходите са властни да осъществяват в едната и в другата хипотеза /практически е възможно те да са идентични/, но ясно е разграничил резултатите от тях – в рамките на проверките не се установяват данъчни задължения и именно това правило е спазено в случая от екипа.

По тези съображения доводът за издаване на РА при съществени нарушения на процесуални норми е неоснователен. В тази насока следва да се има предвид и правилото на чл. 102, ал. 3 и 4 ЗДДС – за определяне на данъчни задължения на лицето в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема, че то дължи данък за извършените от него облагаеми доставки за периода от изтичането на срока за подаване на заявление за регистрация до датата, на която е регистрирано от органа по приходите, а задълженията се определят с ревизионен акт по реда на ДОПК.

Относно услугите по копиране на библиотечни материали и подвързване със спирала. Дейността на Н. Б. „Св. Св. К. и Методий” към релевантния за спора период е регламентирана от действащия чл. 3, ал.1 от Закона за закрила и развитие на културата /ЗЗРК/, тъй като библиотеката като културна организация осъществява дейности по създаването, разпространяването и опазването на културните ценности. С чл. 1 от ПМС № 128/ 11.07.1994 г. за определяне статута и финансирането на държавни културни

институти с национално значение /обн. ДВ. бр. 59/ 22.07.1994 г., изм. ДВ. бр. 12/ 03.02.1995 г., доп. ДВ. бр. 53/ 04.07.1997 г., отм. ДВ. бр. 48/ 13.06.2000г./, отменено с § 1 от заключителните разпоредби на ПМС № 96/ 02.06.2000 г. за приемане на Наредба за придобиване и отнемане на статут на държавен културен институт с национално значение - ДВ, бр. 48 от 13.06.2000г., се определят особеностите на статута и начинът на финансиране на държавни културни институти с национално значение, сред които в пункт 8 е посочена Народната Б. "Св. св. К. и Методий". Съгласно чл. 2 от Наредба за придобиване и отнемане на статут на държавен културен институт с национално значение културните институти, придобили статут на държавни културни институти с национално значение, имат права и са отговорни за провеждането на държавната политика в областта на опазването, съхраняването, създаването и разпространяването на високи образци от българското културно наследство и съвременната българска култура чрез осъществяване на дълготрайни и краткотрайни програми и проекти с представителен за националната култура характер на територията на страната, а в § 1 е предвидено, че държавните културни институти с национално значение, придобили този статут до влизането в сила на наредбата, запазват статута си и подлежат на оценка по реда на чл. 6.

Определяща за разрешаването на спорния въпрос възникнало ли е за жалбоподателя задължение да начислява ДДС за дейността по копиране на библиотечни материали е спецификата на субекта на облагане. Тя е отразена в общите констатации в РД, в която изцяло е възприето основаното на приложимата регламентация пояснение на жалбоподателя, че Н. Б. „Св. Св. К. и Методий” е държавен културен институт, който осъществява общонационални и представителни функции по създаването, трайното опазване и разпространяването на културни ценности в областта на библиотечното дело, осъществяващ дейност и финансиране по Закона за закрила и развитие на културата чрез събиране и съхраняване на носители на информация; поддържане и съхраняване на архива на българската книжнина, предоставя за ползване библиотечния си фонд в специализиран за целта сграден фонд, осъществява вътрешно и международно заемане, извършва библиографска регистрация на националната печатна продукция, осъществява функциите на агенция за международния стандартен номер на книгите, извършва изследователска, експертно – консултантска помощ на библиотеките в страната, участва в създаването на Н. библиотечно – информационна мрежа. Услугата ксерокопиране, еквивалентно на репродуцирането на библиотечните материали, представлява начинът, по който се обективира дейността, която дефинира субекта на облагане като държавен културен институт с национално значение. По тази причина сумите, съставляващи цена на тези услуги, не формират облагаем оборот. Посочените дейности не попадат и в изключенията визирани в т. 1 и т.2 на разпоредбата на чл. 3, ал. 5 от ЗДДС, респ. в чл. 3, ал. 4 от ППЗДДС /отм./.

Репродуцирането на библиотечни материали в НБКМ е необлагаема дейност, извършвана от Националната Б. в качеството ѝ на орган на държавната власт и въз основа на задължение, определено с нормативен акт. В частта, с която за ревизираните периоди е начислен ДДС върху приходите от услугите по копиране на библиотечни материали РА противоречи на материалния закон и на неговата цел.

По аргумент за противното от изложените доводи се налага извод, че услугите по подвързване със спирала на копираните библиотечни материали не представляват дейност, произтичаща пряко от изпълняваните в националния културен институт дейности. Самият жалбоподател не отрича различното естество на двата вида дейности

и неслучайно е отчитал отделно приходите от услугата „подвързване със спирала”, извършвана в Копирен център, включени в оборотите на касовия апарат с фискална памет, върху които е платен алтернативен данък по ЗКПО. В частта, с която е извършено начисляване на ДДС върху приходите от цитираните услуги РА не противоречи на материалния закон.

Относно отдаване по наем на части от сгради, стопанисвани от националната Б..

Спорните въпроси са свързани на първо място с приложение разпоредбите на вътрешното право, а именно чл. 3, ал. 5, буква „м”, чл. 8, чл. 12 и чл. 45, ал. 2, т. 5 от ЗДДС и на следващо място с директно приложение разпоредбата на чл. 135, ал.1, б. „л” от Директива 2006/112/ЕС от 28.11.2006г.

Неоснователен е доводът на жалбоподателя, базиран на чл. 135, ал.1, б. „л” от Директива 2006/112/ЕС от 28.11.2006г. Изброявайки в чл. 2 от Директивата изключенията от освобождаване на определени сделки, европейският законодател определя, че държавите - членки могат да приложат допълнителни ограничения на обхвата на освобождаването, посочено в § 1, б. „л”. Въз основа на тази предоставена възможност българският законодател е стеснил кръга на обхвата на освобождаването, посочено в § 1, б. „л”, като е приел, че освободена е само доставката по чл. 45, ал. 4 от ЗДДС, заедно с изключенията, визирани в ал.6 на същата разпоредба. Същата възможност на националния законодател е предвидена и в Шеста директива на съвета от 17 май 1977г., поради което не може да се приеме, че тя е транспонирана неправилно в националното законодателство и се ползва с директен ефект. Действително, съгласно чл.13, т. 1 от Директива 2006/112/ЕС от 28.11.2006 г., „Държавите, регионалните и местни органи и други публичноправни субекти няма да се разглеждат като данъчнозадължени лица по отношение на дейностите или сделките, с които се ангажират като държавни органи с тези дейности или сделки, но в ал. 3 на същата разпоредба е предоставена възможност на държавите - членки да разглеждат дейностите, освободени съгласно членове 132, 135, 136, 371, 374 - 377, и член 378, параграф 2, член 379, параграф 2 или членове 380 -390, в които са ангажирани от органи, управлявани по публичното право, като дейности, в които тези органи се ангажират като органи на държавната власт”. В конкретния случай българският законодател е упражнил тази своя възможност, като с разпоредбата на чл.3, ал.5, т.1 от ЗДДС е приел изключения за дейности или доставки, за които държавата, държавните и местните органи са данъчно задължени лица.

Н. Б. „Св. Св. К. и Методий” е данъчно задължено лице по силата на изключението, визирано в чл. 3, ал. 5, б. „м” от ЗДДС , съгласно което 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: стопанисване на магазини, столове и други търговски обекти, отдаване под наем на сгради, части от тях и търговски площи. В § 1, т.7, б. „а” от ДР на ЗДДС е дадено легално определение на "Дейности или доставки, извършвани от държавата, държавните и местните органи в качеството им на орган на държавната или местната власт", а именно това са дейностите или доставките, извършени от лице, създадено със закон, когато 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. В конкретния случай Националната Б. е юридическо лице на бюджетна издръжка. Регистрирана е като второстепенен разпоредител с

бюджетни кредити към министъра на културата съгласно ПМС № 204/ 1999 г. Националната Б. е правоприемник на народната Б. съгласно §5 от ПЗР на Закона за обществените библиотеки, който е Обн. в ДВ. бр.42 от 5 Юни 2009г. Реализираните приходи на НБКМ са от отдаването под наем на помещения - кафе и ресторант, разположени в северозападната част на библиотеката - приземен етаж съгласно договор за наем от 30.06.1996 г. с „БИЛДИНВЕСТ 3" ООД; помещение, находящо се в сградата на адрес Б. „Г. М. Д” № 54, съгласно договор за наем от 20.08:2003 г. с „АТИА" ООД; отдаването под наем на клуб - ресторант, разположен в северозападната част на библиотеката – приземен етаж и производствено помещение, находящо се в сградата на Б. Г. М. Д № 54, поради което се налага извод, че НБКМ е данъчно задължено лице по смисъла на чл. 3, ал. 5, б. ”м” от ЗДДС. За процесните имоти са сключени договори за наем, а фактът, че начинът на формиране на наемната цена за помещения - публична държавна собственост, се определя нормативно в Правилника за прилагане на закона за държавната собственост, не налага извод, че отдаването под наем на публична държавна собственост е необлагаема доставка.

Съгласно чл. 45, ал. 5, т. 2 от ЗДДС не се счита за освободена доставка прехвърлянето на право на собственост или други вещни права, както и отдаването под наем на оборудване, машини, съоръжения и постройки, неподвижно закрепени към земята или изградени под повърхността ѝ. Съгласно чл. 45, ал. 3 от ЗДДС освободена доставка е и доставката на сгради или на части от тях, които не са нови, доставката на прилежащите към тях терени, както и учредяването и прехвърлянето на други вещни права върху тях. За да намери приложение разпоредбата на чл. 45, ал. 5, т. 2 от закона следва да е установен статутът на всеки от предоставените под наем имоти, а именно дали представляват постройка или сграда. Ако предоставеният под наем имот е постройка, то сделката ще бъде облагаема по силата на разпоредбата на чл. 45, ал. 5, т. 2 от закона. Ако е сграда или част от нея, то сделката също ще бъде облагаема по аргумент от разпоредбата на чл. 45, ал. 4 от закона, съгласно която освободена доставка е отдаването под наем на сграда или на част от нея за жилище на физическо лице, което не е търговец. Налага се изводът, че всяка друга доставка, свързана с отдаване под наем на сграда или част от нея, независимо от това дали е стара или нова, ще е облагаема. Необлагаема ще бъде само доставката, свързана с отдаването по наем на земя по силата на разпоредбата на чл. 45, ал. 1 от закона.

ЗДДС не въвежда легално определение за сграда. В същото време е различен режимът на данъчно третиране на сграда и постройка. При отграничаването на двете категории следва да се изхожда от общоприетия смисъл на думите и нормативната уредба на ЗУТ. В чл. 12 от ЗУТ е направено разграничение между използваните понятия "сграда" и "постройка", но липсва законова дефиниция на тези понятия. Предвид горното, "сгради" са тези здания, чрез които се осъществява основното застрояване на поземлените имоти съобразно тяхното предназначение. Чрез постройките се осъществява допълващото застрояване и същите имат визирания в чл. 41 ЗУТ спомагателен и обслужващ характер - например: барака, навес, тоалетна, изградени към основна жилищна или стопанска сграда. В конкретния случай част от имотите са постройки, а други сгради, но както беше посочено по-горе и при двата вида имоти доставката е облагаема. Спор би възникнал ако бе отдадена под наем земя, но видно от приетите по делото договори за наем, описаните в тях имоти са покрита площ, с индивидуализирана квадратура, поради което не попадат в посоченото изключение.

Следователно по отношение на дейността по отдаване под наем на имотите

жалбоподателят, макар да е публично правен субект, е данъчно задължено лице по смисъла на ЗДДС, а приходите от тази дейност представляват обект на облагане по приложимия материален закон.

При този анализ се налага изводът, че ревизионният акт в частта, в която се приема, жалбоподателят за периода 01.01.2003 г. – 31.12.2003 г. е реализирал приходи от наем в размер на 68 120 лв, от които е формиран облагаем оборот, при който към 31.12.2003 г. е възникнало задължение да се регистрира по ЗДДС съгласно чл. 108, ал. 1 ЗДДС /отм./, не противоречи на материалния закон.

В обобщение, РАт подлежи на отмяна в частта, с която е извършено начисляване на ДДС върху приходите от копиране на библиотечни материали. В останалата част, с която е начислен ДДС върху приходите от наемните договори и услугата подвързване със спирала същият не противоречи на материалния закон.

С акта за данъчен период в обхвата на 2004 г. не са установени задължения. При извода, че приходите от ксерокс услуги не представляват облагаема доставка, но отдаването на помещения под наем за търговски и производствени нужди представляват такава, резултатът в РА по отделните данчи периоди се изменят по следния начин.

За данъчен период м. януари 2005 г. общият размер на реализираните облагаеми доставки е 6800 лв /приходи от наем/, което обуславя резултат за периода ДДС в размер на 1360 лв. РА се отменя за 358,83 лв.

За данъчен период м. февруари 2005 г. общият размер на реализираните облагаеми доставки е 8400 лв /приходи от наем/. Резултат за периода е ДДС в размер на 1680 лв. РА се отменя за 263,34 лв.

За данъчен период м. март 2005 г. общият размер на реализираните облагаеми доставки е 4800 лв /приходи от наем/. Резултатът за периода е ДДС в размер на 960 лв. РА се отменя за 368,57 лв.

За данъчен период м. април 2005 г. общият размер на реализираните облагаеми доставки е 10400 лв /приходи от наем/. Резултат за периода - ДДС в размер на 2080 лв. РА се отменя за 287,80 лв

За данъчен период м. май 2005 г. общият размер на реализираните облагаеми доставки е 4800 лв /приходи от наем/. Резултат за периода е ДДС в размер на 960 лв. РА се отменя за 400,66 лв.

За данъчен период м. юни 2005 г. общият размер на реализираните облагаеми доставки е 6600 лв /приходи от наем/. Резултат за периода е ДДС в размер на 1320 лв отменям за 387 лв.

За данъчен период м. юли 2005 г. общият размер на реализираните облагаеми доставки е 6600 лв /приходи от наем/. Резултат за периода е ДДС в размер на 1320 лв отменям за 358,80 лв.

За данъчен период м. август 2005 г. общият размер на реализираните облагаеми доставки е 7600 лв /приходи от наем/. Резултат за периода е ДДС в размер на 1520 лв, но с РА е установено задължение за визириания период в размер на 1269,79 лв.

За данъчен период м. септември 2005 г. общият размер на реализираните облагаеми доставки е 6600 лв /приходи от наем/. Съгласно справката на л. 146 от делото за същия период е налице приход от услугата подвързване със спирала – 9,40 лв, или общо 6609,40 лв. Резултат за периода е ДДС в размер на 1321,88 лв. РА се отменя за 304,47 лв.

За данъчен период м. октомври 2005 г. общият размер на реализираните облагаеми

доставки е 6600 лв /приходи от наем/ и 49,90 лв приходи от подвързване със спирала. Общият облагаем оборот е 6649,90 лв. Резултатът за периода е ДДС в размер на 1329,98 лв. РА се отменя за 471,38 лв.

За данъчен период м. ноември 2005 г. общият размер на реализираните облагаеми доставки е 6600 лв /приходи от наем/ и 12 лв приходи от подвързване със спирала. Облагаемият оборот е общо 6612 лв. Резултат за периода е ДДС в размер на 1322,40 лв. РА се отменя за 407,93 лв.

За данъчен период м. декември 2005 г. общият размер на реализираните облагаеми доставки 6600 лв /приходи от наем/ и 3,60 лв цена на услугата подвързване със спирала. Облагаемият оборот е 6603,60 лв. Резултат за периода - ДДС в размер на 1320,72 лв. РА се отменя за 290,12 лв

За месечните данъчни периоди, включени в обхвата на 2006 г. приетият от съда облагаем оборот представлява сбор от приходите от отдаване под наем и подвързване със спирала.

м. януари 2006 г. – реализирани 6600 лв наем и 39,50 лв подвързване със спирала /накратко ПС/. Облагаем оборот 6639,50 лв. Резултат за периода ДДС 1327,90 лв. РА се отменя за 374,18 лв

м. февруари 2006 г. - 5300 лв наем + 74 лв ПС; Облагаем оборот 5374 лв; ДДС 1074,80 лв. РА се отменя за 650,82 лв

м. март 2006 г. - 5300 лв наем + 41,10 лв ПС; Облагаем оборот 5341,10 лв; ДДС 1068,22 лв. РА се отменя за 812,26 лв.

м. април 2006 г. – наем 5300 лв ПС 17,60 лв; Облагаем оборот 5317,60 лв; ДДС 1063,52 лв. РА се отменя за 599,19 лв

м. май 2006 г. наем 7300 лв ПС 29,70 лв. Облагаем оборот 7329,70 лв. ДДС 1465,94 лв. РА се отменя за 530,11 лв

м. юни 2006 г. наем 5300 лв ПС 111,80 лв. Облагаем оборот 5411,80 лв. ДДС 1082,36 лв. РА се отменя за 908,73 лв

м. юли 2006 г. наем 5300 лв ПС 47,20 лв. Облагаем оборот 5347,20 лв. ДДС 1069,44 лв. РА се отменя за 1125,72 лв

м. август 2006 г. наем 5300 лв ПС 29,50 лв. Облагаем оборот 5329,50 лв ДДС 1065,90 лв, но с РА е установено задължение за 906,14 лв.

м. септември 2006 г. наем 11 400 лв ПС 21,60 лв. Облагаем оборот 11421,60 лв. ДДС 2284,32 лв. РА се отменя за 477,57 лв.

м. октомври 2006 г. наем 6700 лв ПС 65,10 лв облагаем оборот 6765,10 лв. ДДС 1353,02 лв. РА се отменя за 919,79 лв

м. ноември 2006 г. наем 9300 лв ПС 41,10 лв облагаем оборот 9341,10 лв ДДС 1868,22 лв. РА се отменя за 758,85 лв.

м. декември 2006 г. наем 5100 лв ПС 23 лв облагаем оборот 5123 лв. ДДС 1024,60 лв. РА се отменя за 775,02 лв.

За месечните данъчни периоди, включени в обхвата на 2007 г. приетият от съда облагаем оборот представлява сбор от приходите от отдаване под наем и подвързване със спирала.

м. януари 2007 г. 7200 лв наем 62,30 лв ПС. Облагаем оборот 7262,30 лв; ДДС 1452,46 лв. РА се отменя за 931,41 лв.

м. февруари 2007 г. - 7200 лв наем + 55,50 лв ПС; Облагаем оборот 7255,50 лв; ДДС 1451,10 лв. РА се отменя за 770,20 лв.

м. март 2007 г. - 7200 лв наем + 58,10 лв ПС; Облагаем оборот 7258,10 лв ДДС 1451,62

лв. РА се отменя за 1503,86 лв.

м. април 2007 г. – наем 10133,75 лв + ПС 78,40 лв. Облагаем оборот 10212,15 лв. ДДС 2042,43 лв. РА се отменя за 804,65 лв

м. май 2007 г. наем 7200 лв + ПС 40,70 лв. Облагаем оборот 7240,70 лв ДДС 1448,14 лв. РА се отменя за 800,40 лв

м. юни 2007 г. наем 7200 лв + ПС 49,90 лв. Облагаем оборот 7249,90 лв ДДС 1449,98 лв. РА се отменя за 681,16 лв

м. юли 2007 г. наем 7200 лв ПС 137,90 лв Облагаем оборот 7337,90 лв ДДС 1467,58 лв. РА се отменя за 1567,34 лв

м. август 2007 наем 7200 лв ПС 00,00 лв Облагаем оборот 7200 лв ДДС 1440 лв, но с РА е установено задължение за 1224,15 лв.

м. септември 2007 г. наем 8200 лв ПС 28,60 лв облагаем оборот 8228,60 лв; ДДС 1645,72 лв. РА се отменя за 636,19 лв.

м. октомври 2007 г. - наем 7700 лв ПС 88,90 лв. Облагаем оборот 7788,90 лв; ДДС 1557,78 лв. РА се отменя за 890,37 лв

м. ноември 2007 г. наем 7200 лв ПС 77,20 лв облагаем оборот 7277,20 лв ДДС 1455,44 лв. РА се отменя за 937,17 лв

м. декември 2007 г. наем 7200 лв ПС 23 лв облагаем оборот 7223 лв ДДС 1444,60 лв отменя за 546,86 лв.

За месечните данъчни периоди, включени в обхвата на 2008 г. приетият от съда облагаем оборот представлява сбор от приходите от отдаване под наем и подвързване със спирала.

м. януари 2008 г. 7200 лв наем 89,30 лв ПС. Облагаем оборот 7289,30 лв; ДДС 1457,86 лв. РА се отменя за 1005,26 лв.

м. февруари 2008 г. 7500 лв наем 47,80 лв ПС. облагаем оборот 7547,80 лв; ДДС 1509,56 лв. РА се отменя за 819,32 лв

м. март 2008 г. 9075,70 лв наем 75 лв ПС. Облагаем оборот 9150,70 лв ДДС 1830,14 лв. РА се отменя за 820,36 лв

м. април 2008 г. – наем 7200 лв ПС 83,40 лв. Облагаем оборот 7283,40 лв ДДС 1456,68 лв. РА се отменя за 937,20 лв

м. май 2008 г. - наем 8200 лв ПС 65 лв. Облагаем оборот 8265 лв. ДДС 1653 лв. РА се отменя за 565,52 лв

м. юни 2008 г. наем 7200 лв ПС 40,20 лв Облагаем оборот 7240,20 лв, ДДС 1448,04 лв. РА се отменя за 861,58 лв

м. юли 2008 г. наем 7500 лв ПС 208,20 лв. Облагаем оборот 7708,20 лв; ДДС 1541,64 лв. РА се отменя за 1874,15 лв

м. август 2008 г. наем 7800 лв ПС 00,00 лв Облагаем оборот 7800 лв ДДС 1560 лв, но с РА е установено задължение за 1318,79 лв.

м. септември 2008 г. наем 7200 лв ПС 31,60 лв. Облагаем оборот 7231,60 лв. ДДС 1446,32 лв. РА се отменя за 702,09 лв .

м. октомври 2008 г. наем 10720,49 лв ПС 129,70 лв. Облагаем оборот 10850,19 лв ДДС 2170 лв. РА се отменя за 788,25 лв.

м. ноември 2008 г. наем 7800 лв ПС 105,20 лв. Облагаем оборот 7905,20 лв; ДДС 1581,04 лв. РА се отменя за 920,60 лв.

м. декември 2008 г. наем 9800 лв ПС 50,20 лв. Облагаем оборот 9850,20 лв; ДДС 1970,04 лв. РА се отменя за 867,55 лв

При този изход на делото и разноси се следват и на двете страни съобразно уважената,

респ. отхвърлена част от жалбата. От страна на жалбоподателя такива се установяват в размер на 9600 лв по договори за правна защита и съдействие, сключени за всяка инстанция с адв. Б. РА се отменя за сумата 32062,63 лв, с оглед на което на Националната Б. се присъждат разноски в размер на 3036 лв. На ответника, съразмерно на отхвърлената част от жалбата, доколкото изменението на ревизионния акт представлява частична отмяна, се следват разноски в размер на 2166 лв.

Ръководен от гореизложеното, съдът

РЕШИ:

ИЗМЕНЯ, по жалбата на Н. Б. „Св. Св. К. и Методий”, представлявана от Д. Боряна Христова, Ревизионен акт № 20002412/ 27.08.2009 г., издаден от Л С, главен инспектор по приходите при ТД на Н. С., потвърден с решение № 1511/ 30.11.2009 г. на Д. на Д. „Обжалване и управление на изпълнението”, като определя за отделните данъчни периоди за 2005 г., 2006 г., 2007 г. и 2008 г. /с изключение на данъчни периоди м. август 2005 г., м. август 2006 г., м. август 2007 г. и м. август 2008 г./ резултати както следва:

За данъчен период м. януари 2005 г. определя ДДС в размер на 1360 лв и съответните лихви върху тази сума; За данъчен период м. февруари 2005 г. определя ДДС в размер на 1680 лв и съответните лихви върху тази сума; За данъчен период м. март 2005 г. определя ДДС в размер на 960 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. април 2005 г. определя ДДС в размер на 2080 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. май 2005 г. определя ДДС в размер на 960 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. юни 2005 г. определя ДДС в размер на 1320 лв и съответните лихви върху тази сума; За данъчен период м. юли 2005 г. определя ДДС в размер на 1320 лв и съответните лихви върху тази сума; За данъчен период м. септември 2005 г. определя ДДС в размер на 1321,88 лв и съответните лихви върху тази сума; За данъчен период м. октомври 2005 г. определя ДДС в размер на 1329,98 лв и съответните лихви върху тази сума; За данъчен период м. ноември 2005 г. определя ДДС в размер на 1322,40 лв и съответните лихви върху тази сума; За данъчен период м. декември 2005 г. определя ДДС в размер на 1320,72 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. Януари 2006 г. определя ДДС 1327,90 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. февруари 2006 г. определя ДДС 1074,80 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. март 2006 г. определя ДДС 1068,22 лв; за данъчен период м. април 2006 г. определя ДДС 1063,52 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. май 2006 г. определя ДДС 1465,94 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. юни 2006 г. определя ДДС 1082,36 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. юли 2006 г. определя ДДС 1069,44 лв и съответните лихви върху тази сума; За данъчен период м. септември 2006 г. определя ДДС 2284,32 лв и съответните лихви върху тази сума ; за данъчен период м. октомври 2006 г. определя ДДС 1353,02 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. ноември 2006 г. определя ДДС 1868,22 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. декември 2006 г. определя ДДС 1024,60 лв и съответните лихви върху тази сума; За данъчен период м. Януари 2007 г. определя ДДС 1452,46 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. Февруари 2007 г. - определя ДДС 1451,10 лв и съответните лихви върху тази сума ; за данъчен период м. март 2007 г. определя ДДС 1451,62 лв и съответните лихви

върху тази сума; за данъчен период м. април 2007 г. определя ДДС 2042,43 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. май 2007 г. определя ДДС 1448,14 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. юни 2007 г. определя ДДС 1449,98 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. юли 2007 г. определя ДДС 1467,58 лв и съответните лихви върху тази сума; За данъчен период м. септември 2007 г. определя ДДС 1645,72 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. октомври 2007 г. определя ДДС 1557,78 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. ноември 2007 г. определя ДДС 1455,44 лв; за данъчен период м. декември 2007 г. определя ДДС 1444,60 лв и съответните лихви върху тази сума; За данъчен период м. януари 2008 г. определя ДДС 1457,86 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. февруари 2008 г. определя ДДС 1509,56 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. март 2008 г. определя ДДС 1830,14 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. април 2008 г. определя ДДС 1456,68 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. май 2008 г. определя ДДС 1653 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. юни 2008 г. определя ДДС 1448,04 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. юли 2008 г. определя ДДС 1541,64 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. септември 2008 г. определя ДДС 1446,32 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. октомври 2008 г. определя ДДС 2170 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. ноември 2008 г. определя ДДС 1581,04 лв и съответните лихви върху тази сума; за данъчен период м. декември 2008 г. определя ДДС 1970,04 лв и съответните лихви върху тази сума.

ОТХВЪРЛЯ оспорването на Н. Б. „Св. Св. К. и Методий”, представлявана от Д. Боряна Христова срещу Ревизионен акт № 20002412/ 27.08.2009 г., издаден от Л С, главен инспектор по приходите при ТД на Н. С., потвърден с решение № 1511/ 30.11.2009 г. на Д. на Д. „Обжалване и управление на изпълнението”, в частта относно установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. август 2005г.; м. август 2006 г.; м. август 2007 г. и м. август 2008 г.

ОСЪЖДА Н. Б. „Св. Св. К. и Методий”, представлявана от Д. Б Х да заплати на Д. „Обжалване и управление на изпълнението” – С. при ЦУ на Н. юрисконсултско възнаграждение в размер на 2166 /две хиляди сто шестдесет и шест/ лева.

ОСЪЖДА Д. „Обжалване и управление на изпълнението” – С. при ЦУ на Н. да заплати на Н. Б. „Св. Св. К. и Методий”, представлявана от Д. Б Х сумата 3036 /три хиляди тридесет и шест/ лева разноси по делото.

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

СЪДИЯ: