

РЕШЕНИЕ

№ 4172

гр. София, 22.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав,
в публично заседание на 23.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Стоян Тонев

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **8618** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл.156 и следващи от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „Държавна консолидационна компания“ ЕАД с ЕИК[ЕИК]/ДКК ЕАД/ със седалище и адрес на управление- [населено място], 1113, [улица], със съдебен адрес - [населено място], 1000, [улица], вх. А, ет.1/ над партерен/, чрез адв. Т. Т. и адв.Ида Г., срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221421003994-091-001 от 13. 04.2022 г. на органи по приходите при ТД на НАП [населено място], в частта в която е оспорен и потвърден с решение № 1197/ 01.08.2022г. от заместник на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място].

В жалбата са развити подобни съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт. Относно доставките, свързани с ремонтно-възстановителни работи на язовири в страната жалбоподателят излага теза, че ДКК ЕАД е определено като търговско дружество със сто на сто държавно участие, което да възлага ремонт и реконструкции на язовири по §4в, ал. 1 от ПЗР на ЗВ, като ДКК не се явява доставчик спрямо общините – собственици на язовирите, а единствено получател на стоки и услуги, поради което липсват основания за прилагане на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС. Допълва, че между ДКК ЕАД и съответната община не съществува правоотношение, в рамките на което да се осъществяват престации. Посочва, че за да се облагат с ДДС доставките на услуги, освен реално извършени, същите следва да са възмездни. Прави и възражение за започнала/ приключила процедура по пар. 4в , ал.5 ПЗР на ЗВ по прехвърляне

собствеността на язовирите върху държавата. В условие на евентуалност прави и възражение за ненастъпило данъчно събитие и липса на изискуемост на данъка, предвид липсата на приемане на работата от съответната община. Накрая бланкетно твърди липса на разпоредителна част на РА, задължителен реквизит по чл.120,ал.1,т.6 ДОПК, като и липса на мотиви.

Иска се отмяна в РА, в частта на извършените корекции на декларираните от дружеството резултати по ЗДДС за м. 03. и м. 04.2021г. и установените задължения за внасяне. От жалбоподателя се претендират и разноски по делото.

В съдебно заседание жалбоподателят - ДКК ЕАД, е представляван от адв.Г., която поддържа жалбата.Представя подробни писмени бележки. По отношение на извършената продажба от ДКК ЕАД към „Глас България“ ЕАД жалбоподателят сочи, че органите по приходите са установили задължение за внасяне на ДДС от 94 353,92 лв., поради твърдението им, че продажбата на процесните имоти не представлява освободена доставка по смисъла на чл. 45, ал.3 от ЗДДС. От представения по делото АДС се установява, че две от сградите са построени през 1996г., а сградата с идентификатор 14831.6542.647.3 – през 1990г. Съгласно СТЕ строежите не подлежат на премахване, доколкото представляват „заварени строежи“ по смисъла на пар. 21 ЗР на ЗУТ, т.е. законни строежи. Съгласно пар. 6 ПЗР на Наредба № 2 от 31.07.2003 г. за въвеждане в експлоатация на строежите в Република България и минимални гаранционни срокове за изпълнени строителни и монтажни работи, съоръжения и строителни обекти- Наредбата не се прилага за заварени строежи, завършени до 31 март 2001 г., които не са били приети по установения ред до 31 март 2001 г. От изисканите по делото множество справки не се установява да са издавани удостоверения за въвеждане в експлоатация. Следователно, при отсъствие на разрешения за ползване/ удостоверения за въвеждане в експлоатация и на основание пар. 21 ЗР на ЗУТ вр. пар. 6 на Наредба № 2 от 31.07.2003 г. строежите са законни и не подлежат на въвеждане в експлоатация по действащия ред. Съгласно писмо от 20.12.2022г. на Министерство на икономиката процесните сгради са се ползвали по предназначение до 2003г. за нуждите на отбраната и сигурността, от което следва, че те не са били в степен на завършеност „груб строеж“ по смисъла на пар. 1,т.5 б. а от ДР на ЗДДС. Поради това трите сгради не са „нови“ и тяхната продажба е освободена доставка по смисъла на чл. 45, ал.3 от ЗДДС. Отделно от това, органите по приходите са нарушили чл.5, чл. 12, ал.1,т.11 от ДОПК, като не са установили правилно фактическата обстановка, което съставлява самостоятелно основание за незаконосъобразност на ревизионния акт в тази част.

По отношение извършените доставки, свързани с реконструкция и ремонт на язовири, жалбоподателят сочи, че органите по приходите за м. 04.2021 г. допълнително са начислили ДДС за услуги по ремонт на язовири в размер на 2 496 932, 66 лв. Съобразно пар. 4 в ал.1 от ПЗР на Закон за водите и Р. №495/13.07.2018 г. е увеличен капиталът на ДКК ЕАД с паричната вноска в размер на 500 000 000, 00 лв., във връзка с определяне на ДКК ЕАД, като търговско дружество със 100% държавно участие, което да възлага ремонт и реконструкция на язовири – държавна и общинска собственост. В съответствие с Р. №495/13.07.2018 г. ДКК ЕАД сключило договори с предмет ремонт, реконструкция и съпътстващи дейности с дъщерното дружество Монтажи ЕАД, по пет от които са били издадени процесните фактури. Съгласно пар. 4 в ал.5 от ПЗР на ЗВ - Общините възстановяват на дружеството по ал. 1 разходите за ремонтите и реконструкциите на язовири - общинска собственост, освен когато

правото на собственост върху тях се прехвърли безвъзмездно на държавата след решение на общинския съвет. От събраните по делото доказателства се установява, че процесните язовири са в процес на прехвърляне, а един вече е прехвърлен. С оглед на това общините не дължат на държавата разходи за ремонт и реконструкция. Във връзка с изискването за наличие на правоотношение между доставчика и получателя на услугата и пряка връзка между извършена услуга и получена насрещна престация се цитира практика на СЕС. Незаконосъобразно е начислен и допълнително ДДС от 407 515,00 лв. За целите на извършване на ремонтно – възстановителни дейности ДКК ЕАД е изплатило на „Монтажи“ ЕАД суми по фактури и договори авансово. Изпълнителят „Монтажи“ ЕАД е изпълнявал частично по договорите, а за неизпълнената част и поради облигационните отношения между страните е издал кредитни известия за част от фактурираните суми, съответно ДКК ЕАД е направило своевременни и надлежни корекции в ползвания данъчен кредит.

В съдебно заседание ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“- [населено място] при ЦУ на НАП, се представлява от гл.юрк. В. Д., която оспорва жалбата и моли съда да потвърди оспорения акт. Представя подробни писмени бележки. Съобразно размера на установените допълнително с ревизионния акт задължения основният спор е този, касаещ начисления данък от 2 496 932, 66 лв. за данъчен период м. април 2021г. във връзка с получените доставки от „Монтажи“ ЕАД, представляващи строително-монтажни работи за ремонт на язовири, общинска собственост. В случая не е налице спор за това, че дружеството – жалбоподател е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, по издадените от Монтажи ЕАД фактури, общо за сумата от 2 496 932, 66 лв. Няма спор и за това, че фактурите, по които е упражнено правото на приспадане на данъчен кредит, документират реално извършени доставки, като извършените работи от „Монтажи“ ЕАД са приети от възложителя (дружеството – жалбоподател). Спорно се явява наличието и данъчното третиране на доставки, извършени от ДКК към собствениците на язовирите, за които се отнасят приетите от дружеството – жалбоподател и извършените от „Монтажи“ ЕАД работи. Неправилно дружеството – жалбоподател се позовавало на 4в ПЗР на ЗВ, за да твърди, че ДКК ЕАД, в качеството си на определено от МС търговско дружество, не се явява доставчик, а единствено получател на услуги, поради което липсват основания за прилагане на чл. 86, ал.1 от ЗДДС. В цитираната от жалбоподателя разпоредба изрично е предвидено, че не се касае за държавен орган, а за търговско дружество. Това означава, че търговското дружество и конкретно ДКК ЕАС е данъчно задължено лице по смисъла на чл. 3 от ЗДДС и спрямо същото се прилагат всички разпоредби на ЗДДС без изключения. Предвид горното и твърденията на жалбоподателя, че е единствено получател на услуги, следва да се посочи, че през целия период на възлагане, извършване на проучвания, проектиране и изпълнение на доставки, свързани с ремонт на язовири, ДКК ЕАД е имало поведение на лице, което участва във верига от облагаеми доставки. Дружеството – жалбоподател е получател на множество фактури и известия към тях, които са надлежно отразявани в отчетните му регистри по ЗДДС, в това число безспорно е упражнявало право на данъчен кредит по фактурите, издадени от доставчика му „Монтажи“ ЕАД. От разпоредбите, уреждащи възникването и упражняването на правото на приспадане на ДК, следва, че към момента на получаване на съответната фактура и отразяването ѝ в дневника за покупки, дружеството – жалбоподател е преценило, че така получената доставка ще

бъде използвана в независимата му икономическа дейност, част е от верига от облагаеми доставки и ще извърши последващи доставки с нея, съответно преценило е, че са налице предпоставките за упражняване на правото на приспадане на ДК. Ако се приеме тезата на жалбоподателя, че не е доставчик, а единствено получател, и получените доставки не са използвани за последващи такива, то право на приспадане на данъчен кредит не би възникнало за дружеството- жалбоподател. Невярно е твърдението, че не е доказано правоотношение между доставчика (ДКК ЕАД) и получателя (съответна община) и пряка връзка между доставената стока или услуга и насрещна престация. Противно на твърдяното от жалбоподателя, между ДКК ЕАД и общините, собственици на съответните язовири, за които се отнасят приетите ремонтни работи, е налице правоотношение. Действително не общините са възложили на ДКК ЕАД извършването на ремонтни дейности, а ДКК ги е възложило, но полезният резултат от извършването на тези услуги е възникнал за собствениците на язовирите (съответните общини). Предвид това възниква необходимостта от уреждане на отношенията между ДКК и общините във връзка с ползването на полезния резултат от възложените от ДКК ЕАД дейности, резултатът от които е в полза на собствениците. Неоснователни са и доводите на жалбоподателя за започнали/ приключили процедури по пар. 4 в ал.5 от ПЗР на ЗВ, тъй като всички решения на общинските съвети (за прехвърляне собствеността) са взети след приемането на работите, фактурирани от Монтажи ЕАД. Към момента на извършване на доставката от Монтажи ЕАД към ДКК ЕАД и от последното към общините, нямало дори индикации, че общините възнамеряват да прехвърлят собствеността върху язовирите на държавата. Съответно към този момент доставката е възмездна и облагаема, като така я е третирано и дружеството – жалбоподател. Твърденията, основаващи се на събития след момента на извършване на доставките и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, следва да се разглеждат като злоупотреба с право. Отделно от това, съгласно пар. 4 в ал.5 ПЗР на ЗВ не е достатъчно да е взето решение на общинския съвет, но и следва реално да е била прехвърлена собствеността. Относно възраженията в жалбата за момента, за момента в който настъпва данъчното събитие за доставките, извършени от ДКК, не е необходимо прехвърляне на резултата от доставката на получателя/ съответната община/ и предаването на този резултат формално, чрез съставянето на приемо- предавателен протокол. Това е така, понеже обектът на който са извършени СМР е собственост на получателя по доставката, извършена от дружеството – жалбоподател, и фактически резултатът от услугата към момента на извършването ѝ вече е постъпил в патрумониума на собственика на язовира. Съгласно чл. 25, ал.2 от ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която услугата е извършена. В случая извършването на СМР е безспорен факт, ползите от извършването им е налице и данъчното събитие за услугата е настъпило. Неоснователни са и доводите на жалбоподателя във връзка с допълнително начисления ДДС от 407 515 лв. във връзка с издадени кредитни известия от Монтажи ЕАД към фактури по които е упражнено правото на ДК. Общата сума на разликата между начисления ДДС по издадените от Монтажи ЕАД фактури и посочения в кредитните известия размер на данъка е 407 515 лв. Иска се съдът да отхвърли жалбата на ДКК ЕАД. Претендира се юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно уведомена, не се представлява и не взема становище по същество.

Административен съд София-град, след като обсъди оплакванията в жалбата, събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, и като

направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намира следното:

„Държавна консолидационна компания“ ЕАД (ДКК ЕАД) е еднолично акционерно търговско дружество по смисъла на чл. 64, ал. 1, т. 4 във връзка с чл. 158 и сл. от Търговския закон, създадено със специална цел с Протокол №РД-18-21 от 19.04.2010 г. на министъра на икономиката, в качеството си на упражняващ правата на държавата като едноличен собственик на капитала, и в изпълнение на одобрените мерки от Министерски съвет за подкрепа на заетостта, домакинствата и бизнеса. ДКК е регистрирано по Търговския закон по фирмено дело №240/1996 г. на СГС. Дружеството е вписано в Търговския регистър на Агенция по вписванията на 04.06.2008 г.Едноличен собственик на капитала е държавата, като правата ѝ се упражняват от министъра на икономиката. Дружеството – жалбоподател е регистрирано по ЗДДС лице.

Установено е, че със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221421003994-020-001/14.07.2021 г. (л. 33) връчена на 19.07.2021 г., е възложено извършването на ревизия на ДКК ЕАД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.03.2021 г. до 31.05.2021 г. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) №Р-22221421003994-020-002/15.10.2021 г. (л. 35,36) и ЗИЗВР №Р-22221421003994-020-003/19.11.2021 г. (л.37,38) е продължен първоначално определеният срок за извършване на ревизията, като е определен краен срок до 17.12.2021 г. Горните заповеди за издадени от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. (л.97, 98).

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221421003994-092-001/02.03.2022 г. (л. 39 и сл.), връчен на 02.03.2022г. Срещу констатациите и изводите в ревизионния доклад е подадено Възражение с вх. №Р-22221421003994-В.-001/16.03.2022 г., което е обсъдено от органите по приходите и е преценено като неоснователно.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221421003994-091-001/13.04.2022 г.(л.62 и сл.), издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и И. В. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Актът е връчен на 10. 05. 2022 г., съгласно удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС “Контрол“ (л.99).

С РА в оспорената част за периода м. 03.2021г. декларираният резултат по ЗДДС е коригиран от ДДС за възстановяване -1 206936,67 лв. на ДДС за възстановяване – 799421, 67 лв., а за ревизирания период м. 04.2021г. резултатът по ЗДДС е коригиран и са установени задължения на ДКК ЕАД за внасяне общо в размер на 1 359 247,68 лв., в това число ДДС в размер на 1 184 496,75 лв. и лихви върху тях в размер на 174 750,93 лв.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество е връчено ИПДПОЗЛ №Р-22221421003994-040-001/26.08.2021 г., в отговор на което са представени писмени обяснения, първични и вторични счетоводни и търговски документи, справки и други.

С Протокол №1727962/07.10.2021 г. е документиран преглед на оригиналните счетоводни и търговски документи в счетоводството на ДКК ЕАД и е поискано

допълнително да бъдат представени документи. Исканите документи са представени. С Протокол №Р-22221421003994-П.-001/19.07.2021 г. са присъединени документи и доказателства събрани в хода на производство с УИН П-22221421112345.

Извършваната дейност през ревизирания период е отдаване на недвижими имоти, собственост на дружеството и дейности, възложени с решения на Министерски съвет.

С решения на едноличния собственик на капитала през периода 2016 г. – 2020 г., като непарична вноса в капитала са апортирани недвижими имоти, както и акции и дялове на ключови държавни дружества. С Р. №495/13.07.2018 г. е увеличен капиталът на ДКК ЕАД с паричната вноса в размер на 500 000 000 , 00 лв., във връзка с определяне на ДКК ЕАД, като търговско дружество със 100% държавно участие, което да възлага ремонт и реконструкция на язовири – държавна и общинска собственост. МС одобрява списък на язовирните стени и съоръжения, на които следва да се извърши основен ремонт или реконструкция. За всеки отделен проект (язовир), експертен съвет към дружеството определя вида и обема на дейностите, които трябва да бъдат извършени с цел осигуряване на сигурност, дълготрайност и ефективност на язовирните стени и съоръженията към тях и опазването на околната среда. За изпълнението на посочените дейности ДКК ЕАД като възложител ще сключва договори с изпълнители.

Установено е, че през ревизираните периоди извършените доставки са от отдаване под наем на недвижимо имущество, собственост на дружеството и префактуриране на режийни разходи (ел. енергия); продажба на поземлен имот на „Глас България“ ЕАД, ЕИК[ЕИК] и предоставен аванс от Сдружение „БМВ Клуб България“.

На основание чл. 8б, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС е начислен ДДС за м. 03.2021 г. в размер на 407 515,00 лв. във връзка с издадени кредитни известия от „Монтажи“ ЕАД с ЕИК[ЕИК] към фактури, по които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит в периоди преди ревизираните, а за м. 04.2021 г. - общо в размер на 2 496 932,66 лв. във връзка с фактури и кредитни известия от „Монтажи“ ЕАД за извършени ремонтно-възстановителни работи на язовири в страната. Начисленият ДДС е обоснован с извод, че ДКК ЕАД е следвало да префактурира получените услуги по фактурите от „Монтажи“ ЕАД на общините, които са собственици на язовирите.

С Р. №495/13.07.2018 г. е увеличен капиталът на ДКК ЕАД с паричната вноса в размер на 500 000 000 лв., във връзка с определяне на ДКК, като търговско дружество със 100% държавно участие, което да възлага ремонт и реконструкция на язовири - държавна и общинска собственост. МС одобрява списък на язовирните стени и съоръжения, на които следва да се извърши основен ремонт или реконструкция. За всеки отделен проект (язовир), експертен съвет към дружеството определя вида и обема на дейностите, които трябва да бъдат извършени с цел осигуряване на сигурност, дълготрайност и ефективност на язовирните стени и съоръженията към тях и опазването на околната среда. За изпълнението на посочените дейности ДКК ЕАД е сключило договори със свързаното дружество „Монтажи“ ЕАД, в които е договорено авансово плащане на цялата договорената цена.

Дейността по ремонт и реконструкция на язовири, държавна и общинска собственост, е облагаема дейност по смисъла на чл. 12 от ЗДДС и по отношение на начисления данък за получените от дружеството доставки възниква право на приспадане на данъчен кредит, предвид последващите облагаеми доставки към съответния собственик на язовира.

Съгласно § 4в, ал. 1 от Преходните и заключителни разпоредби на Закона за водите

(ЗВ), ремонтите и реконструкциите на язовири – държавна и общинска собственост, с изключение на тези, отдадени на концесия, за които в концесионния договор е предвидено извършването на ремонтно-възстановителни дейности от страна на концесионера, могат да се възлагат от търговско дружество със сто на сто държавно участие, определено от Министерския съвет.

В §4в, ал. 5 от ПЗР на ЗВ е предвидено, че общините възстановяват на дружеството по ал. 1 разходите за ремонтите и реконструкциите на язовири – общинска собственост, освен когато правото на собственост върху тях се прехвърли безвъзмездно на държавата след решение на общинския съвет.

Установено е, че през периоди преди ревизираните и през ревизираните, във връзка с дейности по ремонт и реконструкция на язовири - държавна и общинска собственост, ДКК ЕАД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит (ДК) по фактури от „Монтажи“ ЕАД.

Ревизираното дружество е представило справка за приети ремонтно –възстановителни работи по договори за ремонт и реконструкция на язовирни стени и съоръженията към тях, възложени с Р. №495/2018 г. за периода 01.03.2021 г. – 31.05.2021 г.

Представена е справка за приети ремонтно-възстановителни работи през ревизираните периоди по договори с „Монтажи“ ЕАД за ремонт и реконструкция на язовирни стени и съоръженията към тях, възложени с Р. №495/2018 г.

Въз основа на данните от посочената справка е установено, че на 15.04.2021 г. са приети извършените ремонтно-възстановителни работи на 5 язовира чиито собственици са общини както следва:

По договор от 12.02.2019 г. за ремонт и реконструкция на язовирна стена и съоръженията към нея на яз. „С. дере“, [населено място] рака, [община], област Х., който включва дейности по проектиране и изпълнение на СМР, дружеството е заплатило на „Монтажи“ ЕАД за извършен ремонт и реконструкция сума в общ размер на 2 331 380,98 лв. с ДДС, по издадени фактура №[ЕГН]/13.02.2019 г. с ДО 2 264 975,00 лв. и ДДС 422 995,00 лв., КИ №[ЕГН]/19.04.2021 г. с ДО „минус“ (-) 322 157,52 лв. и ДДС минус (-) 64 431,50 лв. и фактура №[ЕГН]/19.04.2021 г. с ДО 00 , 00 лв. и ДДС 00 , 00 лв. Язовирът е собственост на [община]. Датата на приемане на обекта е 15.04.2021 г.

По договор от 16.01.2019 г. за ремонт и реконструкция на язовирна стена и съоръженията към нея на язовир „До селото“, [населено място], [община], който включва дейности по проектиране и изпълнение на СМР, ДКК ЕАД е заплатило на „Монтажи“ ЕАД за извършен ремонт и реконструкция сума в общ размер на 2 127 221,39 лв. с ДДС, по фактура №[ЕГН]/17.01.2019 г. с ДО 1 904 625,00 лв. и ДДС 380 925,00 лв., фактура № [ЕГН]/19.04.2021 г. с ДО 222 596,39 лв. и ДДС 44 519,28 лв. Датата на приемане на обекта е 15.04.2021 г. Язовирът е собственост на [община].

По договор от 12.02.2019 г. за ремонт и реконструкция на язовирна стена и съоръженията към нея на язовир „Генерал Н. 3“, [община], който включва дейности по проектиране и изпълнение на СМР, ДКК ЕАД е заплатило на „Монтажи“ ЕАД за извършен ремонт и реконструкция сума в общ размер на 2 772 185,16 лв. с ДДС, по фактура №[ЕГН]/13.02.2019 г. с ДО 1 956 120,00 лв. и ДДС 391 224,00 лв. и фактура №[ЕГН]/19.04.2021 г. с ДО 354 034,30 лв. и ДДС 70 806,86 лв. Датата на приемане на обекта е 15.04.2021 г. Язовирът е собственост на [община].

По договор от 05.02.2019 г. за ремонт и реконструкция на язовирна стена и съоръженията към нея на язовир „Н. Г.“, [община], който включва дейности по

проектиране и изпълнение на СМР, ДКК ЕАД е заплатило на „Монтажи“ ЕАД за извършен ремонт и реконструкция сума в общ размер на 3 804 502,61 лв. с ДДС, по фактура №[ЕГН]/06.02.2019 г. с ДО 1 647 265,00 лв. и ДДС 329 453,00 лв. и фактура №[ЕГН]/19.04.2021 г. с ДО 1 523 153,84лв. и ДДС 304 630,77 лв. Датата на приемане на обекта е 15.04.2021 г. Язовирът е собственост на [община].

По договор от 16.01.2019 г. за ремонт и реконструкция на язовирна стена и съоръженията към нея на язовир „М. ливади“, [населено място], [община], който включва дейности по проектиране и изпълнение на СМР, ДКК ЕАД е заплатило на „Монтажи“ ЕАД за извършен ремонт и реконструкция сума в общ размер на 3 520 861,51 лв. с ДДС, по фактура №[ЕГН]/17.01.2019 г. с ДО 2 007 615,00 лв. и ДДС 401 523,00 лв. и фактура №[ЕГН]/19.04.2021 г. с ДО 926 436,26 лв. и ДДС 185 287,25 лв. Датата на приемане на обекта е 15.04.2021 г. Собственик на язовира е [община].

След като извършените дейности по договорите са приети на посочената дата в м. 04.2021 г. ревизираното дружество е следвало да издаде в 5-дневен срок фактури към съответната община, която е собственик на язовира. Дружеството не е издало данъчен документ съгласно чл. 113, ал. 4 от ЗДДС, поради което с РА за м. 04.2021 г. е начислен ДДС на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 25, ал. 2 ЗДДС общо в размер на 2 496 932,66 лв.

През ревизираните периоди от „Монтажи“ ЕАД са издадени 33 кредитни известия с ДО в общ размер на 74 167 552,52 лв. и ДДС 14 833 510,50 лв. към фактури за авансови плащания, издадени в периоди преди ревизираните (от м. 12/2018 г. до м. 10/2020 г.). Представено е копие на платежно нареждане от 19.03.2021 г. за възстановена сума по 32 броя КИ на обща стойност 88 614 474,00 лв. с ДДС.

Установено е, че за КИ №[ЕГН] към фактура №11228/13.02.2019 г. не е представен документ, удостоверяващ възстановяване на сумата, но КИ е включено в дневник за покупките за м. 04.2021 г. и е свързано с реконструкцията на язовирна стена към [община], като обекта е приет през м. 04.2021 г. и е издадена окончателна фактура.

В дневник за покупките за м. 03.2021 г. ревизираното дружество е включило кредитни известия към фактури от „Монтажи“ ЕАД, във връзка с които е ползвало данъчен кредит в м. 03.2019 г., м. 04.2019 г., м. 06.2020 г. и м. 10.2020 г. Анализирани са документите по основните фактури и кредитните известия. Констатирано е, че в договорите с „Монтажи“ ЕАД е заложено извършване на проектиране и СМР на конкретния язовир. Кредитните известия са издадени въз основа на сключени споразумения, с които съответния договор е прекратен и в които подробно са описани извършените дейности до този момент: разработен Доклад за обследване, изготвяне на Технически паспорт и Технически проект. Кредитните известия са с данъчна основа в общ размер на „минус“ (-) 74 167 552,52 лв. и ДДС общо в размер на „минус“ (-) 14 833 510,50 лв. Същите са подробно изброени в РД, заедно с основните фактури за аванс към които са издадени.

Съгласно изложеното в ревизионния доклад, ДКК ЕАД е извършило корекция на ползвания данъчен кредит на основание чл. 78, ал. 4 от ЗДДС.

Във връзка с кредитните известия от 19.03.2021г. към фактури от „Монтажи“ ЕАД, по които ревизираното дружество ДКК ЕАД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в периоди преди ревизираните, е представена информация в табличен вид на стр. 33 - 37 от РД. В таблицата са описани стойностите по кредитните известия и по фактурите, към които са издадени и разликата между тези стойности. Общата сума на разликата между начисления ДДС по издадените от „Монтажи“ ЕАД фактури и

посочения в кредитните известия размер на данъка е 407 515,00 лв. Възникнало е данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с извършена услуга в частта проектиране и на основание чл. 86, ал.1 и 2 от ЗДДС ревизираното дружество е следвало да начисли ДДС в размер на 407 515,00 лв.

С РА за данъчен период м. 04.2021 г. е начислен ДДС в размер на 94 353,92 лв. на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с неизпълнение на чл. 45, ал. 3 от ЗДДС по фактура №507/09.04.2021 г. с получател „Глас България“ ЕАД, с предмет на доставката продажба на недвижим имот.

ДКК ЕАД е декларирало фактурата като извършена освободена доставка по смисъла на чл. 45, ал. 3 от ЗДДС

Във връзка със същата продажба ДКК ЕАД е издало две фактури на „Глас България“ ЕАД:

- фактура №000000507/09.04.2021 г. с предмет: сгради с идентификатор 14831.6452.647.1, идентификатор 14831.6542.647.2 и идентификатор 14831.6542.647.3, находящи се в [населено място], съгласно Нотариален акт от 09.04.2021 г. и прилежащ терен към сгради. Издадената фактура е с ДО 471 769,61 лв. и ДДС 00 , 00 лв.

- фактура №000000506/09.04.2021 г. с предмет поземлен имот с идентификатор 14831.6542.647, находящ се в [населено място] съгласно Нотариален акт от 09.04.2021 г. с ДО 108 230,39 лв. и ДДС 21 646,08 лв.

Към фактурите са представени:

- копие от Доклад за пазарна оценка на право на собственост върху недвижим имот, изготвен от „Консулт комерс инженеринг-99“ ЕООД. Общата пазарна стойност на недвижимия имот възлиза на 570 000,00 лв. без ДДС.

- копие от Доклад за определяне на пазарната стойност, изготвен от „МММ“ ЕООД на 12.02.2021 г. за обект - поземлен имот с идентификатор 14831.6542.647 с площ 10 436 кв. м., заедно с построените в имота 3 сгради:

- сграда с идентификатор 14831.6542.647.1 със застроена площ от 1 481 кв. м. на 2 етажа, масивна конструкция, година на построяване 1996 г.

- сграда с идентификатор 14831.6542.647.2 със застроена площ от 57 кв. м. на 2 етажа, масивна конструкция, година на построяване 1996 г.

- сграда с идентификатор 14831.6542.647.3 със застроена площ от 1 511 кв. м. на 2 етажа, масивна конструкция, година на построяване 1990 г.

Имотът се намира в [населено място], Област С.-град, Столична община, район „П.“, местност „Кавгалията“. Към датата на изготвяне на пазарната оценка собственик на имота е ДКК ЕАД. Към датата на оценката – 09.02.2021 г. пазарната стойност е 576 072,00 лв. (294 500 EUR) без ДДС. Недвижимият имот е предоставен за управление на Министерство на икономиката, което е апортирало имота в капитала на ДКК ЕАД.

Съгласно чл. 45, ал. 3 от ЗДДС, освободена доставка е доставката на сгради или части от тях, които не са нови, доставката на прилежащите към тях терени, както и учредяването и прехвърлянето на други вещни права върху тях.

Ревизиращите органи са констатирани, че в представените документи липсвали такива, от които може да се направи извод, че прехвърлените три сгради отговарят на определението „не са нови“. Няколко доказателства, от които да се установява етапът на завършеност на сградите „груб строеж“ (с валиден акт 14) или удостоверение за въвеждане в експлоатация (акт 16). На база снимков материал и предоставената пазарна оценка от дружеството, от органите по приходите е направено предположение как от вида на сградите можело да се направи извод, че са „груб

строеж“ и не са влизали в употреба. Поради това са преценили, че продажбата представлява облагаема доставка и с РА на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС за данъчен период м. 04.2021 г. е начислен ДДС в размер на 94 353,92 лв. във връзка с фактура №000000507/09.04.2021 г.

Дружеството - жалбоподател е оспорило ревизионния акт по административен ред в посочените по-горе части. С решение № 1197/ 01.08.2022г. от заместник на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място] РА е потвърден. Същото е издадено от Е. П. - заместник директор на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП - С., оправомощена съгласно Заповед № ЗЦУ -1891/21.05.2021г. на изпълнителния директор на НАП, при отсъствие на титуляря Т. Т., поради ползване на законоустановен отпуск, командировка и др. подобни, да изпълнява правомощията на директор на дирекция „ОДОП“ (съгласно Заповед № 8902/26.07.2022 г. на изпълнителния директор на НАП титулярят е ползвал законоустановен отпуск).

В хода на съдебното производство са събрани писмени доказателства относно горепосочените сгради.

Установено е, че две от сградите са година на построяване 1996 г., а тази с идентификатор 14831.6542.647.3 - 1990 година. Данни за процесните сгради с идентификатори 14831.6542.647.1, 14831.6542.647.2 и 14831.6542.647.3 се съдържат в АПДС № 0957/ 03.04.2006г., в който са описани общо 63 броя сгради, изградени в поземлен имот №000030, находящ се в землището на [населено място], СО- р-н П.. Съгласно писмо рег. № 11-00-289/14.11.2022г. (л.242) на Министерство на отбраната, ГД „Инфраструктура на отбраната“, във връзка със степента на завършеност на горепосочените сгради, до 2003г. имотът в [населено място] и изградените в него сгради са се ползвали по предназначение за нуждите на отбраната и сигурността на страната, след което същият е освободен, с оглед отпаднала необходимост.

Въпреки изисканите по делото множество справки е видно, че няма данни за издаване на строителни книжа и разрешение за ползване на сградите.

В хода на съдебното производство е назначена, изслушана е и не е оспорена от страните съдебно-техническа експертиза, като в заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му като задача, а разпитан в съдебно заседание, експертът заявява, че поддържа заключението си. ВЛ, при направена справка в Дирекция „ТО“- СО е констатирало, че в наличните кадастрални листа за територията теренът, който е ползван за нуждите на министерство на отбраната е бяло петно без попълнени имоти и сгради. След анализ на описаните сгради в АПДС № 0957 от 03. 04. 2006г. ВЛ констатира идентичност на три от тях с процесните с процесните, а именно № 61-склад , з. пл. 1510, 95 кв. м., ет.2, масивна конструкция, година на построяване 1990 г ; № 62- склад, з. пл.1480, 85 кв. м., .2, масивна конструкция, година на построяване 1996 г.; № 3- акумулаторно- зарядна станция, з.пл.57, 33 кв. м., ет.2, година на построяване 1996г. са идентични със следните сгради по КККР: № 61 склад , з. пл. 1510, 95 кв. м. е идентичен със сграда с КИ 14831.6542.647.3 , з.пл. 1 511 кв. м.; № 62 - склад, з. пл.1480, 85 кв. м. е идентичен със сграда с КИ 14831.6542.647.1 и № 63 - акумулаторно- зарядна станция, з.пл.57, 33 кв. м. е идентична със сграда с КИ 14831.6542.647.2 , з. пл. 57 кв. м. СТЕ не е установила наличие на строителни книжа и разрешения за ползване на сградите. Прието е в СТЕ, че са касаело за „заверени строежи“ по смисъла на § 21 от ЗР на ЗУТ.

Съдът кредитира заключението на съдебно-техническа експертиза, като обективно и компетентно изготвено.

В хода на съдебното производство са събрани и доказателства за започнали процедури за прехвърляне право на собственост върху язовирите. Установено е, че собствеността е прехвърлена само върху този в с.Н.Г., съгласно акт за дарение на недв. имот и АПДС.

Приети са всички събрани в хода на административното производство доказателства, както и събраните в хода на съдебното производство доказателства.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи: Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, подадена е от лице, имащо право на жалба, срещу подлежащ на обжалване административен акт, и след като е осъществено обжалването по административен ред в съответствие с чл. 156, ал. 2 от ДОПК, и е процесуално допустима.

По същество жалбата е частично основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентни органи по приходите на основание чл. 119, ал. 2 ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и чл. 113 ДОПК. В настоящият случай оспореният ревизионен акт е издаден от М. А. К. - орган, възложил ревизията, и И. В. А. - ръководител на ревизията. М. А. К. заема длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и е възложила ревизията, като лицето е надлежно оправомощено на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-128/18.02-2020 година (л.97) издадена от директора на ТД на НАП С.. Ръководител на ревизията е този, посочен в заповедта за възлагане по чл. 113, ал. 1, т. 2 от ДОПК, съответно органът, възложил ревизията е лицето, което е оправомощено за това по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. Видно от Заповедта за възлагане на ревизия (л.33) за ръководител на ревизията е определено лицето И. В. А. - главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията). Следователно може да се приеме, че обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, респективно, че липсва основание за отмяна на акта по смисъла на чл. 146, т. 1 от АПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в предвидената в чл. 120, ал. 1 и ал. 3 от ДОПК форма. В него се съдържат всички задължителни реквизити, установени в разпоредбата на чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК, а именно посочено е името и длъжността на органа, който е издал акта, неговият номер и дата на издаването му, данните на ревизираното лице, обхвата на ревизията, посочени са подробни какви процесуални действия са били извършени в хода на ревизионното производство, посочени са подробно мотивите за издаване на акта, а така също съдържа се и разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, посочено е пред кой орган и в какъв срок ревизионния акт може да се обжалва, съдържа се и подпис а издателя му. В съответствие с изискването на чл. 120, ал. 2 от ДОПК към ревизионния акт е прикрепен ревизионен доклад, който е неразделна част от него. РА е подписан, съгласно по чл.120 ал.1, т. 8 от ДОПК, с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) №

910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Като електронен документ, подписан от посочените органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 ДОПК на 10.05.2022г. и това обстоятелство се от удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС „Контрол“ (л.99). С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. По делото са представени и доказателства валидността на електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията. Т.е. РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, респ. отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК. РА е надлежно мотивиран, а доводите в обратен смисъл на жалбоподателя са бланкетни и неоснователни. Неразделна част от РА е ревизионният доклад с посочени подробни фактически констатации и съображения на екипа. Липсва основание за отмяна на акта по смисъла на чл. 146, т. 2 от АПК.

Процесуалните правила, свързани с издаването на ревизионният акт, който е крайна цел на всяко едно ревизионно производство са изчерпателно регламентирани в Глава петнадесета „Данъчно – осигурителен контрол“ от Данъчно – осигурителния процесуален кодекс. При извършена проверка досежно съответствието на издадения ревизионен акт с процесуалноправните разпоредби на закона, настоящият съдебен състав не констатира допуснати съществени процесуални нарушения, които да са основания за отмяна.

Досежно допълнително начисления данък за извършената продажба на недвижим имот към „Глас България“ ЕАД жалбата е основателна. В това отношение се съобрази, че съгласно чл. 45, ал. 3 от ЗДДС, освободена доставка е доставката на сгради или на части от тях, които не са нови. Определението за „сгради, които не са нови“, се извежда по аргумент за противното от определението, дадено в §1, т. 5 от ДР на закона. С визираната норма е дадена дефиниция за „нови сгради“, а именно: “ а) които към датата, на която данъкът за доставката им е станал изискуем, са с етап на завършеност „груб строеж“, или б) за които към датата, на която данъкът за доставката им е станал изискуем, не са изтекли 60 месеца, считано от датата, на която е издадено разрешение за ползване или удостоверение за въвеждане в експлоатация по реда на Закона за устройство на територията...“. По делото са установени датата на актуване на имотите като държавна собственост и годините на построяване на сградите. Изводите на органите по приходите почиват на предположение, че от вида на сградите може да се направи извод, че „не са влизали в употреба“ и с оглед снимков материал (далеч след построяването им) са „груб строеж“. По делото обаче е установено, че процесните сгради са ползвани по

предназначението им за нуждите на отбраната и сигурността до 2003г. Не са установени издавани строителни книжа и разрешения за ползване на сградите по реда на ЗУТ, съгласно приложените справки. В случая сградите не са на етап „груб строеж“, не са сгради, за които има издадено разрешение за ползване или удостоверение за въвеждане в експлоатация по реда на Закона за устройство на територията, поради което и същите не покриват нито един от горепосочените критерии за „нова“ сграда по смисъла на § 1, т. 5 от ДР на ЗДДС. Поради това тяхната продажба е освободена доставка по силата на чл. 45, ал.3 от ЗДДС. С оглед на изложеното РА е материално незаконосъобразен в частта му във връзка с начисления за данъчен период м. 04.2021 г. ДДС от 94 353,92 лв. на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС по фактура №507/09.04.2021 г. с получател „Глас България“ ЕАД и с предмет на доставката продажба на недвижим имот. Това налага изменение на РА в частта с която за данъчен период м. 04.2021г. е коригиран резултатът по ЗДДС и са установени задължения за внасяне, от които ДДС в размер на 1 184 496,75 лв. и лихви върху тях в размер на 174 750,93 лв., като се определи ДДС за внасяне в размер на 1 090 142, 83 лева. и лихви за забава в размер на 101 149, 12 лева. Лихвите са изчислени до датата на РА с общодостъпния лихвен калкулатор на НАП.

В останалата част жалбата е неоснователна и като такава следва да бъде отхвърлена, а съответно РА е материално законосъобразен. В това отношение са неоснователни доводите на жалбоподателя по отношение начисления ДДС за м. 03.2021 г. в размер на 407 515,00 лв. във връзка с издадени кредитни известия от „Монтажи“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], към фактури, по които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит в периоди преди ревизираните, а за м. 04.2021 г. - за начисления ДДС общо в размер на 2 496 932,66 лв. във връзка с фактури и кредитни известия от „Монтажи“ ЕАД за извършени ремонтно-възстановителни работи на язовири в страната. Дейността по ремонт и реконструкция на язовири, общинска собственост, е облагаема дейност по смисъла на чл.12 от ЗДДС и по отношение на начисления данък за получените от ДКК ЕАД доставки възниква право на приспадане на данъчен кредит с оглед последващи облагаеми доставки към собственика на съответния обект (язовир). Дружеството – жалбоподател е ползвало ДК по фактури, издадени му от „Монтажи“ ЕАД преди ревизирания период. В дневника за покупките за м. 03.2021 г. ДКК ЕАД е включило кредитни известия към фактури от „Монтажи“ ЕАД, във връзка с които е ползвало данъчен кредит (в м. 03.2019 г., м. 04.2019 г., м. 06.2020 г., м. 10.2020 г.). При анализа на документите по основните фактури и кредитните известия се установява, че в договорите с „Монтажи“ ЕАД е заложено извършване на проектиране и СМР на конкретния язовир. КИ са издадени на база сключени споразумения, в които са описани извършените дейности от „Монтажи“ ЕАД– разработване на доклади за обследване, изготвяне на технически проекти и паспорти, или част от услугата е извършена. Общата сума на разликата между начисления ДДС по издадените от „Монтажи“ ЕАД фактури и посочения в кредитните известия размер на данъка е 407 515,00 лв. Възникнало е данъчно събитие по смисъла на чл.25,ал.2 от ЗДДС, с оглед извършена услуга в частта проектиране, поради което, съгласно чл. 86 от ЗДДС правилно е начислен ДДС в размер от 407 515,00 лв.

Съгласно справка от ДКК ЕАД на 15.04.2021 г. са приети част от работите, възложени по договори за ремонт и реконструкция на язовирни стени и съоръжения към тях, възложени с Р. №495/2018 г., а именно на 5 язовира, чиито собственици са общини, изброени по– горе. За извършените ремонти ДКК ЕАД е заплатило на „Монтажи“

ЕАД. По получените фактури е ползван ДК от ДКК ЕАД. Както се посочи, дейността по ремонт и реконструкция на язовири, е облагаема по смисъла на чл.12 от ЗДДС и следва да се начисли ДДС. Съгласно чл. 86 от ЗДДС регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като:1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред;2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка –декларацията по чл. 125 за този данъчен период; 3. посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период. Данъкът е длъжим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон – за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем. Съгласно чл. 113, ал.4 от ЗДДС фактурата се издава задължително не по-късно от 5 дни от датата на възникване на данъчното събитие за доставката, а в случаите на авансово плащане – не по-късно от 5 дни от датата на получаване на плащането. Съгласно чл. 25, ал.2 от ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която е прехвърлено правото на собственост върху стоката или друго вещно право, както и всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик, или на датата, на която услугата е извършена. Съгласно чл. 25, ал.6 от ЗДДС на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2 данъкът става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. При ревизията е констатирано, и не е спорно по делото, че фактури не са издадени от ДКК ЕАД към собствениците на язовирите, поради което правилно е начислен ДДС в размер на 2496932,66 лв. за данъчен период от 01.04.2021г. до 30.04.2021г.

Спорът между страните тук е правен и е относно това при изложените факти възникнало ли е задължение за ревизираното дружество да издаде фактури и начисли ДДС по отношение на собствениците, спрямо които техни обекти са изпълнени определен обем ремонтно – възстановителни работи и то при положение, че ДКК ЕАД е упражнило право на данъчен кредит по фактури, издадени му от изпълнителя „Монтажи“ ЕАД.

Съгласно чл. 3, ал. 1 от ЗДДС данъчно задължено лице е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея. ДКК ЕАД е търговско дружество, като предвид правноорганизационната си форма и целите, за които е създадено дружеството, същото не попада в изключението на чл. 3, ал. 5 от ЗДДС, съгласно която разпоредба не са данъчно задължени лица държавата, държавните и местни органи за извършвани от тях дейности или доставки в качеството им на орган на държавна или местна власт, включително когато събират такси, вноски или възнаграждения за тези дейности или доставки, с изключение на дейностите, изброени в т. 1 и т. 2 на същата разпоредба.

Дейността по ремонт и реконструкция на язовири – държавна и общинска собственост се организира/възлага от специално предвидено за това дружество –ДКК ЕАД, като във връзка с тази дейност е увеличен капиталът на ДКК ЕАД за сметка на централния бюджет, със сумата в размер на 500 000 000 лв. Независимо от това, от гледна точка на ЗДДС, по отношение данъчното третиране на възложената на ДКК ЕАД дейност по ремонт и реконструкция на язовири, следва да се третира съобразно статутът на ревизирания субект на данъчно-задължено лице, а не в зависимост от начина на финансирането на дейността по ремонт на язовири.

Съгласно чл. 8 ЗДДС услуга по смисъла на този закон е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обращение и от чуждестранната валута, използвани

като платежно средство. Съгласно чл. 9, ал.1 от ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС облагаеми са доставките на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от закона, когато са извършени от данъчно задължено лице по закона и са с място на изпълнение на територията на страната, както и доставките, облагаеми с нулева ставка, извършени от данъчно задължено лице, освен в случаите, когато този закон предвижда друго.

Безспорно е, че ДКК ЕАД не е собственик на обектите, чиито ремонти възлага. Не е спорно и че дружеството-жалбоподател е приело на 15.04.2021 г. извършването на възложените работи и същите са заплатени на изпълнителя „Монтажи“ ЕАД. Същевременно от извършените дейности пряко и непосредствено след извършването им могат и ще се ползват собствениците на тези обекти (визираните по-горе общини). Поради гореизложеното се налага извод, че именно облагаема доставка на услуга извършва дружеството-жалбоподател към собственика на съответния обект, за който се отнасят приетите като извършени работи, фактурирани от „Монтажи“ ЕАД. Осъществяването на ремонтно- възстановителни работи е обективен факт от действителността, с настъпването на който се смята, че е извършена доставка на услуга, изпълнена на територията на страната и облагаема по смисъла на ЗДДС. Собствениците (общините) реално получават и се ползват от резултата от извършените ремонтно- възстановителни работи, поради което дружеството – жалбоподател е следвало да издаде фактури и начисли ДДС към общините като крайни получатели на строителния продукт. Предвид установените факти и обстоятелства, данъчното събитие по отношение на извършените строителни работи възниква при условията на чл. 25, ал. 2 ЗДДС – на датата, на която услугата е извършена, в конкретния случай на 15.04.2021г. Резултатът от извършените строителни дейности– подобренията, настъпва директно в патрумониума на собствениците на имотите и за наличието на данъчното събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС не е необходимо формално съставяне и подписването на приемо –предавателни протоколи между дружеството – жалбоподател и общините.

Тезата на жалбоподателя, че в случая не се извършва доставка на услуги от ДКК ЕАД към съответната община – собственик, е неоснователна. По делото е безспорно установено, че дружеството –жалбоподател е получател на фактури и известия към тях, надлежно отразявани в отчетните му регистри по ЗДДС и е упражнявало право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от доставчика му „Монтажи“ ЕАД. Ако се приеме неговата теза и при липса на доставка между ДКК ЕАД и общината– собственик на язовира, то тогава получените от дружеството– жалбоподател услуги не биха били свързани с независимата му икономическа дейност и за жалбоподателя не би възникнало право на приспадане на данъчен кредит, каквото е упражнено.

Ако се приеме пък, че е налице доставка между дружеството-жалбоподател и съответния собственик на язовир, но тази доставка е безвъзмездна, каквато е следваща теза на жалбоподателя, то на основание чл. 79, ал. 2 от ЗДДС, ДКК ЕАД би следвало да извърши корекция на ползвания данъчен кредит и то в пълния му размер, като посочената разпоредба предвижда, задължение за всяко регистрирано лице, което изцяло, частично или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност е приспаднало данъчен кредит за произведена, придобита или внесена от него стока, съответно изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за получена услуга, при извършване на последваща доставка на стоката или услугата,

за която не е налице право на приспадане на данъчен кредит, дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит. При извършването на подобна корекция би се стигнало до същия резултат като определения, както правилно е посочил Директорът на Д“ОДОП“.

Относно възражението за започнали процедури по прехвърляне на собствеността (взети решения на ОС за даване на съгласие), следва да се отбележи, че §4в ал.5 ЗВ не се отнася до неприключили процедури. Собствеността върху обекта в село Н.Г. е прехвърлена след извършване на процесната доставка. Към момента на извършването им доставките към общините са възмездни и облагаеми. Доводите на дружеството –жалбоподател, основаващи се на събития след извършване на доставките и възникване на данъчното събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, са ирелевантни.

Съобразно чл. 161, ал. 1 от ДОПК, разноски се следват и на двете страни– на оспорващия съобразно уважената част от оспорването, а на ответника– съобразно отхвърлената. Дружеството-жалбоподател претендира присъждане на разноски по списък и, съобразно уважената част от оспорването, следва да се присъдят 2104,84 лв. На ответника също се следват разноски, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 от ДОПК, съобразно отхвърлената част от оспорването, в размер на 39 473, 49 лв. за юрисконсултско възнаграждение. С оглед обстоятелството, че и двете страни взаимно си дължат разноски, по компенсация, погасявайки двете суми до размера на по-малката от тях, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника разликата в тях, или сумата от 37 368, 65 лв.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ :

ИЗМЕНЯ по жалба на „Държавна консолидационна компания“ ЕАД с ЕИК[ЕИК], РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221421003994-091-001/ 13. 04.2022 г. на органи по приходите при ТД на НАП [населено място], потвърден с решение № 1197/ 01.08.2022г. от заместник на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място], в частта му с която за данъчен период от 01.04.2021г. до 30.04.2021г. резултатът по ЗДДС е коригиран и са установени задължения за внасяне, а именно ДДС в размер на 1 184 496, 75 лв. и лихви върху тях в размер на 174 750,93 лв., като ОПРЕДЕЛЯ задължения на ДКК ЕАД, както следва: ДДС за внасяне в размер на 1 090 142, 83 лева и лихви за забава в размер на 101 149, 12 лева.

ОТХВЪРЛЯ жалбата „Държавна консолидационна компания“ ЕАД в останалата част. ОСЪЖДА „Държавна консолидационна компания“ ЕАД с ЕИК:[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 37 368, 65 лв.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчване на преписи по реда на чл. 138 от АПК.

СЪДИЯ: