

# РЕШЕНИЕ

№ 14406

гр. София, 26.04.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав, в**  
публично заседание на 25.03.2025 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Мирослава Йорданова-Великова**

при участието на секретаря Ася Лекова и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **644** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 129, ал. 1 - 7 от ДОПК.

Образувано е по жалба от страна на ЗАД „Алианц България“ АД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район „Л.“, [улица], чрез адв. Т., срещу Акт за прихващане или възстановяване № П – 2900294001230-004-001/18.01.2024 г., издаден от К. И. Ш.-П. на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., и от Ц. Г. Б. на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 1568/03.12.2024 г. на зам. директора на дирекция „ОДОП” – С. при ЦУ на НАП.

Иска се отмяната му в частта относно претендираните суми за данъчни периоди от м. 01.2018г. до м. 12.2019г., тъй като. Твърди се и погрешно прилагане по аналогия на съдебна практика на СЕС по значително отличаваща се фактическа обстановка, в частност – решение по дело С-40/15 на СЕС, Аспиро, СА, на което се е позовал административния орган, тъй като за разлика от чужестранните кореспонденти на ЗАД А., дружеството Аспиро СА не е застраховател и използването на услугите му не е нормативно условие за извършване на застрахователна услуга.

Излагат се и аргументи за погрешно прилагане на относимата нормативна уредба. Дори да се приеме, както е обективизирано в ПВ, че услугите не представляват застрахователна сделка по смисъла на чл.135 пар.1 б.“А“ на Директивата, то меродавен за проверявания период е текстът на чл.47 от ЗДДС в приложимата редакция. В този смисъл административния орган не може да се позовава на неправилно транспонирана норма на директива в ущърб на частноправните субекти.

Успоредно с това, неправилно е квалифицирано вземането на ЗАД А. като частноправно с прилагане на давностни срокове по ЗЗД.

Иска се отмяната на акта като незаконосъобразен и неправилен и връщане преписката на ТД на НАП-ГДО с указания за издаване на нов акт за възстановяване недължимо внесените суми по банкова сметка на дружеството.

Ответната страна – директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, представлява се от юрк. М., която изразява становище за неоснователност на жалбата с аргументи, аналогични с изложените в постановеното от него решение в рамките на производството по административно оспорване на акта. Иска се отхвърляне на оспорването. Претендира се присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение от страна на жалбоподателя.

В рамките на проверката по чл.158 от АПК, счита жалбата за редовна – като подадена в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения. Същата е допустима, като подадена от активно легитимирано лице, в срока по чл.156 ал.1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт и при липса на отрицателни процесуални предпоставки по чл.159 АПК. Жалбата подлежи на разглеждане по същество.

По съществото на спора, съдът съобрази:

Със Заповед №РД-04-22/04.04.2024 г. на директора на дирекция ОДОП С., на основание чл. 34, ал. 3 от ДОПК, административното производство по обжалване на АПВ №П-29002924001230-004-001/18.01.2024 г., е спряно във връзка с висящ спор по идентичен казус.

Налице е постановено Решение №10638 от 09.10.2024 г. по адм.д. 2015/2024 г. по описа на ВАС, с което е решен спорът относно претендирано възстановяване на погрешно самоначислени и недължимо внесени суми за ДДС върху фактурирани от чуждестранни контрагенти посреднически такси за обработка на застрахователни претенции по системата „Зелена карта“. В следствие на това производството по административно обжалване на /АПВ/ №П-29002924001230-004-001/18.01.2024 г., е възобновено по реда на чл. 35 от ДОПК със Заповед №РД-05-56/03.12.2024 г. на директора на дирекция ОДОП С..

Жалбоподателят е подал искане за прихващане или възстановяване /ИПВ/ по реда на чл. 129, ал. 1 от ДОГОС, прието с вх. №26-А- 14474/22.12.2023 г., с което от ЗАД „АЛИАНЦ БЪЛГАРИЯ“ е поискано възстановяване на недължимо платени и събрани суми за ДДС в общ размер на 472 178,70 лв., както следва:

- погрешно самоначислени и недължимо платени суми за ДДС върху фактурирани от чуждестранни кореспонденти посреднически такси за обработване на застрахователни претенции по системата „Зелена карта“ през 2018 г., в общ размер на 271 242,22 лв.

- погрешно самоначислени и недължимо платени суми за ДДС върху фактурирани от чуждестранни контрагенти посреднически такси за обработване на застрахователни претенции по системата „Зелена карта“ през 2019 г., в общ размер на 200 936,48 лв.

Проверката е приключила с издаване на обжалвания АПВ №П-29002924001230-004-001/18.01.2024 г.

Проверяващите са приели и намерили за обосновано заключението в процесния АПВ, че доколкото услугите не са застрахователни сделки по смисъла на член 135, параграф 1, буква „а“ от Директивата за ДДС, те не са освободени и за тях се дължи ДДС от получателя по доставката, а оттам и начисления ДДС не представлява недължимо платен данък, респ. не подлежи на възстановяване и/или прихващане.

По отношение на доводите срещу констатацията за изтекла погасителна давност за

периодите от м. 01.2018 г. до м. 08.2018 г. за претендралите по реда на чл. 129 от ДОПК вземания на ЗАД „АЛИАНЦ БЪЛГАРИЯ“, органът счел, че са приложими разпоредбите за погасителна давност на ДОПК, а не тези на ЗЗД. Счел е за неоснователно възражението на жалбоподателя за данъчен период м. 08. 2018 г., за който се твърди, че е налице противоречива констатация. Посочва, че в АПВ действително е посочена дата 22.12.2023 г. като краен срок за погасяването по давност на вземането за посочения период, но е приел, че се касае за техническа грешка при изписването на датата, която следва да е 22.11.2023 г., а не 22.12.2023 г. Счита, че, допуснатата техническа грешка при изписване на датата на изтичане на давността за данъчен период м. 08.2018 - 22.12 2023 г., вместо 22.11.2023 г. не може да се възприеме като противоречие в констатациите на оспорения данъчен акт.

Оспореният акт е изцяло потвърден изцяло с Решение № 1568/03.12.2024 г. на зам. директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

С оглед предмета на служебна проверка, твърденията на страните и фактите по спора съдът приема:

Оспореният акт е издаден от компетентен орган в резултат от надлежно оправомощаване /л.36 от делото е приложена Заповед № ГДО-106/12.07.2023 г. ТД на НАП ГДО/, в съответствие с изискванията за форма и при спазване на процедурата по чл.129 и сл. от ДОПК.

По смисъла на член 2, точка 1, буква в) от Директивата за ДДС една доставка на услуги е „възмездна“ и следователно подлежи на облагане с ДДС само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и полученото от данъчнозадълженото лице възнаграждение (решения L. M. UK и Baxi Group, C-53/09 и C-55/09, EU:C:2010:590, т. 51, както и цитираната съдебна практика, и Serebryannay vek, C-283/12, EU:C:2013:599, т. 37). Такава пряка връзка е налице, когато между доставчика и получателя съществува правоотношение, в рамките на което се правят насрещни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя (решение Le Rayon d’Or, C-151/13, EU:C:2014:185, т. 29 и цитираната съдебна практика).

Извършеното от органите по приходите позоваване на решение на СЕС по дело C-40/15 съдът намира за неоснователно и неотнормено, доколкото в т.24 на посоченото решение, Съдът в Л. ясно извежда фактическият контекст на заключението си, а именно: „В настоящия случай самият доставчик на услугите, какъвто е Aspiro, не се задължава спрямо застрахованото лице да му гарантира покритие за определен риск и изобщо няма договорни отношения със застрахованото лице. Нещо повече – дружеството осъществява самостоятелна, отделна, посредническа дейност по уреждане на претенция, която не представлява част от самата застрахователна сделка, респ. и без нея същата би била осъществима.

Като контратеза обаче – режимът на застраховката гражданска отговорност в условията на зелена карта предполага наличие на представител за уреждане на претенции във всички държави членки на съюза. Видно от текста на чл.503 от КЗ този представител действа от името и за сметка на застрахователя, като осигурява териториално покритие с цел изпълнение за задължения чиито носител спрямо увреденото лице е самият застраховател. В тази връзка следва да се приеме, че отношенията между застрахователя и неговият представител по заплащане услугите по уреждане на претенции, са вътрешни и съществуват и се развиват само в рамките на правоотношението между застраховател и застрахован. Същите услуги нямат никакво самостоятелно значение. Те нито биха могли да възникнат без наличие на застрахователно правоотношение между застраховател и застрахован, нито биха могли да съществуват и да породят каквито и да било правни последици.

Същият извод следва недвусмислено от текста на съображение 40 и чл.21 и сл. от Директивата. Нещо повече, при липса на такъв определен представител съображение 47 и сл. предвиждат задължение за ДЧ да определят орган за изплащане на обезщетения, към който увреденото лице да може да се обръща, когато застрахователното предприятие не е назначило представител, явно бави уреждането на претенцията или не може да бъде установено.

Съобразно чл. 135 пар.1 б.„а“ от Директива 2006/112/ЕО следва да се приеме, че доставките като процесните нямат самостоятелен характер, те са неразривно и неделимо свързани с основната дейност и всеки опит за разделянето им е изкуствен и като такъв – в нарушение на посочената разпоредба.

В този смисъл възражението на жалбоподателя се явява основателно.

На следващо място и във връзка с възражението относно приетото погасяване по давност на вземането за данъчни периоди от м. 01.2018г. до м. 08.2018г.,включително, следва да се отбележи:

Върховния административен съд е разглеждал нееднократно аналогични хипотези, поради което с цел съобразяване на непротиворечивата в последните години практика на съда, следва да се посочи: С Решение № 4902/17.04.2018 г., постановено по адм. дело № 2591/2018 г. по описа на ВАС е прието изрично, че: Искането за възстановяване на надвнесен данък представлява искане за реализиране на едно частно вземане, за което е приложим институтът на общата погасителна давност по чл. 110 от ЗЗД“. Именно това е и тълкуването на правото, дадено с Решение № 12541 от 19.10.2017 г., постановено по адм. дело № 13130/2016 г. по описа на ВАС, цитирано и от ревизирия субект и от състава на АССГ, където е прието, че „Законосъобразен е и изводът, че тези вземания не попадат в категорията публични вземания по смисъла на чл. 162 ДОПК, поради което за тях не е приложим давностният срок по чл. 171 ДОПК.“.

По дефиниция в обхвата на чл. 162 от ДОПК попадат единствено и само вземанията, чийто носител е държавата или общините, но не и тези в патримониума на частноправните субекти, като давността по чл. 171 ал. 1 от ДОПК е приложима единствено и само по отношение на публичните вземания, дефинирани в чл. 162 ал. 2 от ДОПК, за частните вземания приложима е именно погасителната давност по чл. 110 от ЗЗД и разпоредбите на същия закон относно нея.

Правото на възстановяване на платени в нарушение правото на Съюза ДДС, както следва и от постоянната практика на СЕС, не се урежда от правилата на Директивата за ДДС, а е „последница и допълнение към правата, които правните субекти черпят от разпоредбите на правото на съюза“, като по принцип всяка една държава членка е длъжна да върне събраните в нарушение правото на Съюза данъци. При липсата на уредба в законодателството на Съюза, именно държавите-членки следва уредят реда и условията, при които следва да се упражни това право, при спазване основните принципи на общностното право - на равностойност, ефективност и правна сигурност /така например Решени от 14 Юни 2017 г. на СЕС по дело С-38/16, т. 29 и 30 и цитираната там съдебна практика, и по-новото Решение от 2 Ю. 2022 г. на СЕС по дело С-835/18, т. 24 и т. 26 и цитираната там съдебна практика /.

Или посредством подаване искане за възстановяване (в съответствие с възприетите от всяка една държава-членка ред и условия за това) се упражнява правото на връщане на недължимо платеното, чиято цел, както е дефинирана в цитираната практика на СЕС, е „да се поправят последиците от несъвместимостта на данъка с правото на Съюза, като се неутрализира икономическата тежест, неоправдано възложена на оператора, в който в крайна сметка я е понесъл“ /в този смисъл цитираното вече Решение от 2 Ю. 2022 г. на СЕС по дело

С-835/18, т. 24 и цитираната там съдебна практика/.

Най-сетне нееднократно СЕС се е произнасял и в смисъл, че е съвместимо с правото на съюза определянето на разумни преклузивни или давностни срокове в интерес именно на правната сигурност, в защита както на данъкоплатеца, така и на администрацията, които срокове, макар и по дефиниция да водят до частично или пълно отхвърляне правото, принципно не водят до нарушаване принципа на ефективност, но следва да не правят практически невъзможно или прекомерно трудно упражняването на правото /така още Решение 11 юли 2002 г. на СЕС по дело С-62/00, т. 35 и цитираната там съдебна практика, Решение от 21 Януари 2010 г. на СЕС по дело С-472/08, Решение от 2 юли 2022 г. на СЕС по дело С-835/18, т. 32 и цитираната там съдебна практика, и др./.

При преценката спазване принципите на правото на Съюза, в частност този на ефективност, стоят въпросите относно продължителността на въведения срок и момента, с който законодателят свързан неговото начало.

Следва да се прави разграничение между самото субективно право на възстановяване на недължимо (в нарушение правото, в частност това на Съюза) платени данъци, което частно правните субекти имат спрямо държавата, и реда, начина и условията, при които следва да бъде реализирано същото, съобразно законодателната уредба, произтичаща от правото на всяка една държава членка.

В този порядък, въведеният в българското законодателство ред е дефинираният в ЗДДС и ППЗДДС механизъм на корекции на неправилно начислен ДДС.

В този смисъл и по силата на посочената практика на ВАС е изразено ясно схващането, че правото да се иска възстановяване на недължимо платен ДДС не е скрепено с преклузивен срок.

Такъв срок е изрично дефиниран в чл. 129 ал. 1 изр. второ от ДОПК, което правило е общо спрямо всяко едно подадено искане за възстановяване на недължимо платени публични задължения, като съобразно същото „искането за възстановяване се разглежда, ако е подадено до изтичането на 5 години, считано от 1 януари на годината, следваща годината на възникване на основанието за възстановяване, освен ако в закон е предвидено друго.“.

Що се касае до отговора на въпроса кога е възникнало основанието за възстановяване, следва да се съобрази следното:

В случаите, в които изначално е платено нещо без основание, поради грешка, допусната от самите данъчно задължени лица, субективното право да се иска неговото възстановяване възниква от момента на разчитането с бюджета на съответното публично задължение, в който момент всъщност настъпва и неговата изискуемост и към този още момент е на лице възможност за кредитора (в лицето на заплатилия недължимия данък икономически оператор) да иска изпълнение от длъжника (в лицето на държавата).

Тук е мястото да се посочи, че казусът не попада в обхвата на чл. 90 от Директива (ЕС) № 2006/112 и/или в случаите, които са резултат на неправилна административна и/или съдебна практика, поради което и следва да се приеме, че при полагане на дължимата грижа данъчният субект е могъл във всеки един момент от начисляването данъка да установи грешката в третирането на доставките, да отстрани същата и да предяви вземането си спрямо държавата, поради което и неприложимо е разрешението, дадено с Определение от 3 март 2021 г. на СЕС по дело С-507/20, т. 27, в който е разгледано специфичното положение на коригиране на данъка поради несъбираемост на вземането на доставчик спрямо получател, изпаднал в неплатежоспособност, която е окончателно обявена повече от 5-години след доставката.

Още веднъж следва да се посочи, че единствено и само в дискрецията на носителя на субективното материално право е било да прецени към кой момент след безспорно настъпилата негова изискуемост ще го упражни, но това следва да бъде сторено при спазване както установения в националното законодателство прекзуливен срок, така и в рамките на предвидената за това погасителна давност. Така единствено и само поради неговото бездействие, т.е. неполагането на дължимата грижа, в първия случай се стига до погасяване на самото право, а във втория – до възможността да му бъде успешно противопоставено възражение за изтекла давност от длъжника, в следствие на което и неудовлетворяване на заявената претенция.

Следва да се посочи, че по силата на чл.128 ал.1 изр. второ от ДОПК, може да се извърши прихващане с погасено по давност задължение, когато вземането на длъжника е станало изискуемо, преди задължението му да бъде погасено по давност.

Приемайки, че сумите са недължимо внесени органа се е десезирал от проверката дали ли са изискуеми публични вземания, с които може да бъде извършено прихващане с погасеното по давност задължение при условията на чл.128 ал.1 изр.второ ДОПК. Това обоснова и наличието на допуснато процесуално нарушение обосноваващо отмяна на акта и връщането му на органите по приходите за осъществяване проверка наличието на основание за прихващане.

Постановеният отказ за прихващане и възстановяване е обоснован с извода, че начисленият и внесен ДДС е дължимо платен, извод, който съдът отрече с предходната част на настоящето решение и който не счита за необходимо да преповтаря.

С оглед своевременно отправената претенция за разноси, съдът счита, че такива се дължат на основание чл. 161 от ДОПК, като предвид възражението за прекомерност на ответника с оглед тяхната стойност, съдът счита, че същите не надвишават минималният размер съобразно чл. 7 ал.2 т.6 от Наредба № 1/2004г.

На основание чл.160 ал.3 от ДОПК, Административен съд София-град, 66-ти състав,

**РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** Акт за прихващане или възстановяване № П – 2900294001230-004-001/18.01.2024 г., издаден от К. И. Ш.-П. на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., и от Ц. Г. Б. на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение №1568/03.12.2024 г.

**ВРЪЩА** преписката органа по приходите при ТД на НАП – С. за произнасяне по искане за прихващане или възстановяване вх. №26-А-14474/22.12.2023г.,подадено от ЗАД „Алианц България“ АД при съобразяване с указанията на съда по тълкуването и прилагането на закона.

**ОСЪЖДА** Национална агенция по приходите да заплати на ЗАД „АЛИАНЦ БЪЛГАРИЯ“ АД, ЕИК[ЕИК] сумата от 16 050/шестнадесет хиляди и петдесет / лева съдебноделоводни разноси.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд, с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ:**