

# РЕШЕНИЕ

№ 6347

гр. София, 17.02.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав, в**  
публично заседание на 22.01.2026 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Владимир Николов**

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **11878** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Фертилити клиник – Амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ по акушерство и гинекология“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес - [населено място], [улица], вх. „В“, чрез адв. М., срещу Ревизионен акт № Р-22221024006342-091-001 / 16. 04. 2025 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1209 / 07. 10. 2025 г. на директора на Дирекция „ОДОП“.

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е незаконосъобразен и необоснован, като постановен в нарушение на ДОПК, ЗДДС, ППЗДДС, Директива 2006/112 и практиката на СЕС и ВАС, в частта в която за данъчни периоди от м.01.2022 г. до м.09.2023 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 319 119,49 лв., в резултат на отказания данъчен кредит са променени резултатите по справка – декларациите за всички периоди, определен е ДДС за внасяне – главница и лихви в общ размер 400 166,98 лв. и не са определени лихви по чл. 92, ал. 10 от ЗДДС за невъзстановен в срок ДДС по процедура, приключила м.09.2023 г. Моли да се отмени оспорения акт. Претендира разности по списък.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика - С., чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221024006342-020- 001/02.12.2024 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р- 22221024006342-020-002/04.02.2025 г., издадени

от Й. Н. И., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. (оправомощена като компетентен орган със Заповед № РД-01-404/ 27.05.2024 г. на директора на ТД на НАП С.), е възложено извършването на ревизия на „Фертилити клиник – Амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ по акушерство и гинекология“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.01.2022 г. до 30.09.2023 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № Р-22221024006342-092-001 от 18.03.2025 г. връчен по електронен път на 24.03.2025 г. Дружеството е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и е подало възражение с вх. № 55-22-6146/ 07.04.2025 г. срещу издадения РД. Подаденото възражение е обсъдено в мотивите на РА като същото е прието за неоснователно. Ревизията е приключила с РА № Р-22221024006342-091-001/ 16.04.2025 г., издаден от Й. Н. И., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Т. Д. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 22.04.2025 г.

С жалба вх. № Ж-22-418 / 07. 05. 2025 г. РА е оспорен по административен ред.

С Решение № 1209 / 07. 10. 2025 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, издадения РА е потвърден. Решението е връчено на 08. 10. 2025 г. на електронен адрес.

С жалба вх. № Ж-0001-397/ 21.10.2025 г. РА е оспорен и по съдебен ред.

С атакувания в настоящото съдебно производство Ревизионен № Р-22221024006342-091-001 / 16. 04. 2025 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1209 / 07. 10. 2025 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 319 119,49 лв. за всички доставки по фактури и митнически декларации, включени в дневниците за покупки за данъчни периоди от м. 01.2022 г. до м. 09.2023 г. и са начислени лихви за просрочие в размер на 89 591 лв.

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД обосновава следните правни изводи:

Обжалва се в срок , подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия. Видно е, че РА е подписан с електронен подпис, като по делото са представени доказателства за наличието на квалифициран електронен подпис на ревизиращия екип, поради което не са налице основания за прогласяване на нищожност на РА.

С оспорения РА, при деклариран от лицето ДДС за възстановяване в размер на 319 119,49 лв. за периода, е установен ДДС за внасяне в размер на 310 575,98 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви за забава в размер на 89 591,00 лв.

В хода на ревизията с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА. по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК. Към ревизионното производство са приобщени и доказателства, събрани в хода на извършени предходни административни производства на лицето.

През ревизираните периоди „Фертилити клиник – Амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ по акушерство и гинекология“ ЕООД е упражнило право на

приспадане на данъчен кредит за покупката на материали, болнично оборудване и мебели внос от Турция, както и за СМР, извършени от „ФЮЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „АКТ ЛОДЖИСТИК“ АД, ЕИК[ЕИК]. Допълнително през периода е упражнено и право на приспадане на данъчен кредит за получени счетоводни услуги и за платен наем за обекта, в който се осъществява дейността. Така за периода от 01.01.2022 г. до 30.09.2023 г. от страна на жалбоподателя е упражнено право на приспадане на данъчен кредит в размер на 319 119,49 лв.

В хода на ревизията е установено, че дейността на „Фертилити клиник – Амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ по акушерство и гинекология“ ЕООД е свързана с предоставяне на медицински услуги за ин витро процедури, както и специализирана извънболнична медицинска помощ по акушерство и гинекология, включително ултразвукова диагностика, гинекологични консултации и прегледи, предписване на лабораторни и други видове изследвания, диагностика на заболявания на репродуктивната система, насочване на пациенти за консултативна и болнична помощ извън страната /Турция/. Същата се осъществява от помещение с площ от 265 кв.м. находящо се в новоизградена сграда на адрес [населено място]. [улица], етаж 1. Обектът е нает от „СРЕБЪРНА 2“ ООД, ЕИК[ЕИК]. С договора за наем на недвижим имот от 20.12.2021 г. страните се съгласяват в наетото помещение да бъдат извършени СМР с цел смяна на предназначението на обекта от детски център на амбулатория за индивидуална практика. Последните са за сметка на жалбоподателя, но извършените трайни подобрения след приключване на договора остават собственост на „СРЕБЪРНА 2“ ООД. На 22.08.2023 г. за обекта на дружеството е издадено Удостоверение за регистрация на лечебно заведение за извънболнична медицинска помощ № 9614/22.08.2023 г.

Предвид горното ревизиращите приемат, че „Фертилити клиник – Амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ по акушерство и гинекология“ ЕООД не е извършвало облагаеми доставки по ЗДДС, като единствените декларираните през периода продажби са свързани със здравни услуги, които доставки са освободени по реда на чл. 38. ал. 1, във връзка с чл. 39. ал. 1 от ЗДДС.

Заклучено, че за „Фертилити клиник – Амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ по акушерство и гинекология“ ЕООД не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 319 119,49 лв. по всички фактури, отразени от лицето в дневниците за покупки за периода, тъй като за процесите доставки са приложими ограниченията визирани в разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Мотивите на ревизиращите за това са свързани с обстоятелството, че закупените стоки и услуги са предназначени за извършването на освободени доставки по глава четвърта от ЗДДС. Формирани са и изводи, че още с регистрацията си „Фертилити клиник – Амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ по акушерство и гинекология“ ЕООД е заявило намерението си да извършва освободени доставки по смисъла на чл. 39, ал. 1 от ЗДДС, което се потвърждава и от издаденото през 2023 г. от ИА „Медицински надзор“ удостоверение за регистрация на лечебно заведение за извънболнична медицинска помощ, както и от декларираните продажби през периода. В подкрепа на изложеното е посочено, че още със сключване на договора за наем на недвижим имот от 20.12.2021 г. жалбоподателят се съгласява да извърши за своя сметка СМР в наетия обект с цел същият да получи статут на медицински център, в който впоследствие да се извършват освободени доставки. Така на основание чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, чл. 9 и чл. 39 от с.з. на „Фертилити клиник – Амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ по акушерство и гинекология“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 319 119,49 лв. по всички фактури, отразени в дневниците за покупки за периода.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчният кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит, националният законодател, транспонирайки чл. 168, б. "а" от Директива 2006/112/ЕО, в нормата на чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС е уредил право на регистрирано лице да приспадне данъка за стоките или услугите, използвани за целите на извършваните от него облагаеми доставки, които стоки или услуги са му доставени или предстои да му бъдат доставени от доставчик, регистриран по този закон.

По силата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС регистрираното лице има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от това лице облагаеми доставки. Съгласно чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато стоките или услугите са предназначени за извършване на освободени доставки по глава четвърта. Съгласно чл. 39, т. 1 от ЗДДС освободена доставка е извършването на здравни (медицински) услуги и пряко свързаните с тях услуги, оказвани от здравни заведения и детски ясли по Закона за здравето и от лечебни заведения по Закона за лечебните заведения.

Посочената разпоредба от националния закон транспонира условията за освобождаване, предвидени в глава 2, на дял IX от Директива 2006/112/ЕО от 28 ноември 2006 година на Съвета относно общата система на ДДС /"Директива 2006/112/ЕО"/ за освобождаването от ДДС на някои дейности от обществен интерес и по - конкретно на доставките по чл. 132, параграф 1, буква б) и буква в) от Директива 2006/112/ЕО.

Съгласно чл. 132, параграф 1, буква б) от Директива 2006/112/ЕО държавите - членки освобождават болничната и медицинската помощ и тясно свързаните с тях дейности, извършвани от публичноправни субекти, или при социални условия, сравними с приложимите за публичноправните субекти, от болници, терапевтични или диагностични медицински центрове и други надлежно признати заведения с подобен характер. По силата на чл. 132, параграф 1, буква в) от същата директива, държавите членки освобождават предоставянето на медицинска помощ при упражняване на медицински и парамедицински професии, определени от съответната държава членка. Цитираните норми от действащата Директива 2006/112/ЕО са идентични по съдържание с чл. 13 А, параграф 1, буква б) и буква в) от Шеста директива /отм./. Поради това тези норми следва да се тълкуват по един и същи начин, а съдебната практика относно случаите на освобождаване по отменената директива е относима към тълкуването на чл. 132, параграф 1, буква б) и буква в) от Директива 2006/112/ЕО / в този смисъл т. 27 от решението на Съда по дело C-86/09 (Future Health Technologies - FHT) /.

Въпросът за това кои услуги могат да бъдат определени като здравни (медицински) и пряко свързаните с тях е обсъждан от Съд на Европейския съюз (СЕС) във връзка с прилагането на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност.

Съгласно практиката на СЕС понятията здравни (медицински) услуги и извършване на здравни (медицински) услуги обхващат услугите с цел диагностициране, терапия, и доколкото е възможно, успешно лечение на заболявания или разстройства на здравето. Те медицинските услуги, предоставяни с цел опазване, включително поддържане и възстановяване на човешкото здраве, подлежат на освобождаване по силата на чл. 13 А, параграф 1, букви б) и в) от Директивата.

В случая „Фертилити клиник – Амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ по акушерство и гинекология“ ЕООД е вписано Търговския регистър на Агенция по вписванията на 19.04.2021 г. Предметът на дейност на дружеството е осъществяване

на специализирана извънболнична медицинска помощ по акушерство и гинекология включително ултразвукова диагностика, гинекологични консултации и прегледи, предписване на лабораторни и други видове изследвания, диагностика на заболявания на репродуктивната система, насочване на пациентите за консултативна и болнична помощ. През периода 01.01.2020 г. – 31.08.2023 г. не е реализирало продажби. На 22.08.2023 г. за обекта на дружеството е издадено Удостоверение за регистрация на лечебно заведение за извънболнична медицинска помощ №9614/22.08.2023 г., след което, считано от м.09.2023 г., дружеството започва да извършва доставки, като през м.09.2023 г. са декларирани извършени освободени доставки по чл. 39 от ЗДДС на здравни услуги (първични медицински прегледи) в общ размер на данъчна основа 860 лв.

През ревизирания период дружеството е ползвало данъчен кредит за покупка на материали и услуги, логистични услуги във връзка с осъществен внос на оборудване и мебели от Турция, разходи за наем, счетоводни услуги, телефонни разходи и др. П. е данъчен кредит за наем в размер на 6 193,80 евро без ДДС месечно съгласно договор за наем на недвижим имот сключен с наемодателя „СРЕБЪРНА 2“ ООД. Деклариран е и внос на стоки по смисъла на чл. 16 от ЗДДС от турски доставчици с ползван данъчен кредит в размер на 243273,59 лв. Представени са копия на инвойс фактури за покупка на стоки като дефибрилатор, ЕКГ, стерилизатори, микроскопи, скала и метър за височина, инвалиден стол, монитор за електрокардиограф, принтери, таблетки, лампа за прегледи, осветителни тела, мебели и др. Видно от представения договор за наем на недвижим имот от 20.12.2021 г. жалбоподателят е наел недвижим имот в [населено място], [улица], ет. 1. С чл. 2, ал. 1 и ал. 2 от договора изрично е уговорено, че имотът ще бъде използван от наемателя като амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ. Наемателят е уведомен от наемодателя и е запознат, че статутът на имота е „детски център“ и се е съгласил да извърши за своя сметка СМР в имота и промяна на предназначението на имота във връзка с използването му съгласно уговореното предназначение.

От изложеното следва извода, че дейността на дружеството е свързана с извършване на медицински услуги, съответно закупените стоки и услуги са предназначени за извършване на освободени доставки по смисъла на чл. 39, т. 1 от ЗДДС

Жалбоподателят поддържа, че извършва доставки, които пораждат право на данъчен кредит и такъв следва да бъде признат и за данъчните периоди от м.01.2022 г. до м.09.2023 г. В тази връзка е представен договор за сътрудничество между Б. САГЛЪК ГРУБУ за краткост „IVF ЦЕНТЪР“ и ФЕРТИЛИТИ К. - А. ИНД ПРАКТИС Ф. SMMSOG ЛТД за краткост „дружеството“ с предмет „осъществяване на необходимата дейност по презентация и маркетинг от страна на дружеството и насочване към центъра за обслужване на пациенти, за които е уведомило IVF ЦЕНТЪРА по имейл, заплащане на комисионна от страна на IVF ЦЕНТЪРА след приключване на лечението, определяне на правата и задълженията на страните по тези въпроси и посочване на пътищата за решаване на спорове, възникващи от приложението и тълкуването на договора.“. Позовава се и на констатации на органи по приходите обективирани в РА и РД за периоди след процесните, през които е прието, че освен освободени доставки са извършвани и облагаеми такива – посреднически услуги и отдаване под наем на имот.

Наличието на договор сътрудничество, както и направените констатации от органите по приходите за периоди след процесния не оборват установеното в хода на настоящата ревизия. Няма как да се приеме, че разходи като тези за закупено медицинско оборудване, вкл. дефибрилатор, ЕКГ, стерилизатори, микроскопи, скала и метър за височина, инвалиден стол, монитор за електрокардиограф, лампа за прегледи и др. подобни, разходи за наем на имот, за който изрично е посочено, че ще бъде използван като амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ и ремонт и оборудване на този имот за преустройството му

от детски център в амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ съгласно сключения договор и т.н., са извършени не във връзка с осъществявана медицинска дейност, а посредническа такава.

Предмет на дейност на „Фертилити клиник – Амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ по акушерство и гинекология“ ЕООД при вписването му е „Извънболнична помощ чрез използване на всички методи на асистирана репродукция, включително гинекологични и андрологични консултации и прегледи, прегледи с ултразвук, диагностика и медикаментозно лечение на заболявания на репродуктивната система; хормонално и поддържащо лечение, вътрематочна инсеминация, ин витро фертилизация; сключване на търговски сделки за нуждите на осъществяваните медицински дейности и за обслужване на пациентите“ и към момента е „Осъществяване на специализирана извънболнична медицинска помощ по акушерство и гинекология включително ултразвукова диагностика, гинекологични консултации и прегледи, предписване на лабораторни и други видове изследвания, диагностика на заболявания на репродуктивната система, насочване на пациентите за консултативна и болнична помощ“. Има регистрация като лечебно заведение за извънболнична помощ съгласно чл. 11 от ЗЛЗ Дружеството е наело помещение, което съгласно договор ще използва за амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ. Извършило е СМР и е закупило медицинско оборудване за това помещение. След получено Удостоверение № 9614/22.08.2023 г. за регистрация на лечебно заведение за извънболнична медицинска помощ дружеството е започнало да извършва освободени доставки на основание чл. 39, т. 1 от ЗДДС. Обстоятелството, че в периоди след процесния „Фертилити клиник – Амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ по акушерство и гинекология“ ЕООД е извършвало и облагаеми доставки не води до обратния извод.

При така установеното правилно ревизиращите са приели, че от страна на „Фертилити клиник – Амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ по акушерство и гинекология“ ЕООД не са извършвани облагаеми доставки през ревизираните периоди, а закупени стоки и услуги са предназначени за реализирането на освободени доставки по смисъла на чл. 39 от ЗДДС и на основание чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, чл. 9 и чл. 39 от с.з. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 319 119,49 лв. по всички фактури, отразени в дневниците за покупки за периода.

За процесните доставки са приложими ограниченията визирани в разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, тъй като закупените стоки и услуги са предназначени за извършването на освободени доставки по глава четвърта от ЗДДС.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав на АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД приема, че обжалвания ревизионен акт, е издаден от компетентен орган и в съответната форма, като са спазени процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му и не страда от пороци обуславящи неговата отмяна.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, ще следва жалбоподателят да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл. 8, ал. 1, във връзка с чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 / 09. 07. 2004 г. в размер на 10736,33 евро (съответстващи на 20 998,44 лв.).

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

**Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА** на „Фертилити клиник – Амбулатория за индивидуална практика за

специализирана медицинска помощ по акушерство и гинекология“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221024006342-091-001 / 16. 04. 2025 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1209 / 07. 10. 2025 г. на директора на Дирекция „ОДОП”.

**ОСЪЖДА** „Фертилити клиник – Амбулатория за индивидуална практика за специализирана медицинска помощ по акушерство и гинекология“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., [улица], юрисконсултско възнаграждение в размер на 10736,33 евро (десет хиляди седемстотин тридесет и шест евро и тридесет и три евроцента).

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република Б., в 14-дневен срок от съобщението.

Съдия