

РЕШЕНИЕ

№ 28266

гр. София, 26.08.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 8 състав, в
публично заседание на 18.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разглежда дело номер **1570** 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 Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по повод на жалба с вх. № 3521 от 14.02.2025 г. по описа на Административен съд – София град (АССГ) и вх. № 53-04-9 от 08.01.2025 г. по описа на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“- С. (ДОДОП) при Национална агенция за приходите решение (НАП), подадена от „ЛудиАрс“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет. 4, ап. 10, представлявано от управителя Д. С. Н., чрез адв. Т. Г. от САК, със съдебен адрес [населено място], [улица], ап. 20 срещу ревизионен акт (РА) № Р – 2222–04230–06559–091-001 от 27.08.2024 г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник на сектор „Ревизии“, възложил ревизията и Д. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1637 от 18.12.2024 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ [населено място], в частта на установения резултат за отделни данъчни периоди м.03.2019 г., от м. 09.2019 г. до м. 12.2022 г., ведно с установените лихви.

Оспорващият моли съдът да отмени РА, потвърден с решението на ответника, като незаконосъобразен, тъй като задълженията са определени в нарушение на материалния закон и при неизяснена фактическа обстановка. В жалбата е посочено, че с РА са определени ДДС и лихви за просрочие в размер на 9 606, 59 лв. при деклариран ДДС за възстановяване за ревизирания период в размер на 14 417, 53 лв. След прихващане с РА са определени ДДС за внасяне в размер на 16 513,82 лв. и лихви в размер на 7 175,49 лв. Инвокират се доводи, че дружеството осъществява консултантски услуги, квалифицирани като облагаеми доставки и застрахователни услуги като застрахователен агент, които са освободени доставки по смисъла на

чл. 47 ЗДДС. Едновременно с това осъществява и облагаеми доставки, поради което в хода на ревизията е приложен чл. 73, ал.2 ЗДДС и са определени коефициенти по години на база на оборотите за предходни години, преизчислен е частичен данъчен кредит и са определени задължения в размер на 23 698,31 лв. главница и лихви. В жалбата е посочено, че оспорващият извършва три групи дейности. Първата – услуги, използвани за всички дейности – счетоводни услуги, лиценз на Microsoft, покупка на материали, куриерски услуги. Втората група – услуги за осъществяване на освободени доставки по застрахователна дейност. Трета група – стоки и услуги, свързани с консултантската дейност на оспорващия – наем на МПС и гориво, които са предназначени за облагаеми доставки. Въз основа на така на обособените от жалбоподателя три групи, същият изразява мнение, че при изчисляване на частичния данъчен кредит в данъчната основа не трябва да се включват стоки и услуги, предназначени за извършване само на облагаеми доставки. С жалбата се признава, че дружеството е съгласно с дължимостта на ДДС в размер на 3 778,21 лв. Подчертава се, че счетоводната програма не позволява използването на чл. 73, ал.2 ЗДДС само по отношение на част от доставките, по които данъчно задълженото лице е получател. Оспорващият е изложил в жалбата конкретни възражения по отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по доставки с изпълнител „П.О.Н.И. Архитекти“ ООД. Направено е уточнение за допусната писмена грешка в ангажирания договор, а именно неправилно изписан номер на улица Ф. Кутер, като вместо № 4 трябвало да се чете 14. В хода на съдебното производство, жалбоподателят редовно призован, се представлява от управителя си Д. Н. и от адв. Г., които поддържат жалбата, предлага да се уважи и РА да се отмени като неправилен и незаконосъобразен. Претендира сторените съдебно – деловодни разноски по делото в размер на 2746,00 лв., съгласно представен списък. Депозира писмено становище.

Ответникът – директорът на Д „ОДОП“, редовно призован, не се явява, представлява се от юрк. Н., която оспорва жалбата и предлага да се остави без уважение. Депозира писмено становище по съществото на спора и претендира юрисконсултско възнаграждение с оглед материалния интерес по делото.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издадена Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-2222-04230-06559-020-001 от 09.11.2023 г., с която на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, К. Г. М., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложила извършването на ревизия на „ЛудиАрс“ ООД. В нея е записано, че обхвата на производството е за следните видове задължения по периоди: Данък върху добавената стойност за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2022 г. Посочено е, че ревизията ще бъде извършена от Д. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията и Р. К. С., на длъжност старши инспектор по приходите. Определен е срок за завършване до 3 месеца, считано от датата на връчване на ЗВР. Заповедта е връчена на 15.11.2023 г. по електронен път.

Със Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р-2222-04230-06559-020-002 от 13.02.2024 г., издадена от К. М., е продължен срокът за извършване на ревизията до 15.03.2024 г. Заповедта е връчена на 19.02.2024 г. по електронен път.

Със Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р-2222-04230-06559-020-003 от 13.03.2024 г., издадена от К. М., е продължен срокът за извършване на ревизията до 15.04.2024 г. Заповедта е връчена на 13.03.2024 г. по електронен път.

Издаден е ревизионен доклад (РД) № Р-2222-04230-06559-092–001 от 07.05.2024 г., връчен на 10.05.2024 г. по електронен път. Срещу РД не е подадено възражение.

Издаден е РА № Р-2222-04230-06559-091–001 от 27.08.2024 г., с който са установени задължения

за довносяне на ДДС в размер на 16 513,82 лв. и лихви в размер на 7174, 49 лв., или общо 23 688,31 лв.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК е постъпила жалба с вх. № 53 – 03 – 4217 от 16.10.2024 г. по регистъра на ТД на НАП – С. и с вх. № 23–22–1536 от 29.10.2024 г. по регистъра на дирекция ОДОП и допълнение към жалбата с вх. № 23-22-1536#1 от 05.11.2024 г.

От описаните в РД и РА факти се установява следното:

На жалбоподателя са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220423006559-040-001 от 13.11.2023 г. и №Р-22220423006559-040-002/13.02.2024 г. В отговор той е посочил, че основен предмет на дейност на дружеството е застрахователно посредничество и консултантска дейност и представено Удостоверение за легитимация на застрахователен агент по чл. 320 от Кодекса за застраховането, както и че е вписано в публичния регистър по чл. 30, ал. 1, т. 12 от Закона за комисията за финансов надзор с идентификационен номер 43885.

В хода на ревизионното производство е установено, че оспорващият е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 875,00 лв. по 2 фактури, издадени от „П.О.Н.И. АРХИТЕКТИ“ ООД. В тази връзка жалбоподателят е ангажирал копия на спорните фактури, в които е посочено, че предметът на доставка е „Проектно плащане по договор от 20.02.2020 г. за архитектурен интериорен проект за офисно пространство в [населено място], [улица]. Допълнително споразумение № 1 към договора. Представен е Договор от 20.02.2020 г. за архитектурен интериорен проект за офисно пространство в [населено място]. [улица], сключен между възложителя „ЛУДИАРС“ ООД и изпълнителя „П.О.Н.И. АРХИТЕКТИ“ ООД, съгласно който изпълнителят приема да изготви архитектурен интериорен проект за 230 кв. м. офисно пространство. Стойността по договора е в размер на 11 500,00 лв. без ДДС. В приложение са посочени етапите на проектните работи и плащания, съгласно които плащането следва да се извърши на 5 проектни плащания.

Ревизиращите са установили, че жалбоподателят не е собственик на офис, находящ се в [населено място], [улица], както и чия собственост е /нотариален акт. договор за наем/. Направен е извод на база дадените обяснения от оспорващия, че адресът на извършване на дейността е адресът по местоживееене на управителя - [населено място], [улица], ап. 10. Прието е, че в конкретния случай от страна на „ЛУДИАРС“ ООД не са представени доказателства, че извършените разходи за „архитектурен интериорен проект“ са свързани с икономическата дейност на дружеството. Предвид изложеното на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС „ЛУДИАР“ ООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 875,00 лв.

На следващо място органите по приходите са констатирани, че издадените от дружеството фактури за извършените облагаеми доставки са включени в дневниците за продажби и подаваните за периодите СД по ЗДДС на основание чл. 125 от ЗДДС. Предмет на извършените продажби са консултантски услуги, бизнес консултиране и др. Основен клиент е „ЕКО ПАРТНЪРС БЪЛГАРИЯ“ АД. Издадените от дружеството фактури за извършените освободени доставки са включени в отчетните регистри. Предмет на извършените продажби са „застрахователни услуги и комисионни възнаграждения“, отразени в кл. 19 на справките текларации. Основен клиент е ЗАД „БУЛСТРАД ВИЕНА ИНШУРЪНС ГРУП“ и „ОБЕДИНЕНА БЪЛГАРСКА БАНКА“ АД. През ревизирания период от оспорващия не е изчисляван частичен данъчен кредит, упражнено е право на приспадане на пълен данъчен кредит за получените доставки.

Допълнително е констатирано, че в дружеството няма наети лица на трудов договор. Дейността

му е извършвана от управителя и представляващия го - Д. С. Н., който е осигурен по трудово правоотношение върху максималния размер на месечния осигурителен доход в друго негово дружество „ЕКО ПАРТНЪРС БЪЛГАРИЯ“ АД.

В хода ревизията органите по приходите за 2019 г. са изчислили коефициента за частичен данъчен кредит на база оборотите за цялата предходна календарна година. За 2018 г. не са извършвани облагаеми доставки, а извършените освободени доставки са в размер на 11 431,67 лв. Следователно коефициентът който се следва за дружеството е 0. Така изчисленият коефициент се прилага за всички данъчни периоди до м. 12.2019 г. включително.

За 2019 г. са извършвани облагаеми доставки в размер на 15 000,00 лв. и освободени доставки в размер на 9 617,12 лв. Коефициентът, който се следва за дружеството е 0,61.

За 2020 г. са извършвани облагаеми доставки в размер на 18 000,00 лв. и освободени доставки в размер на 32 398,33 лв. Коефициентът е 0,36.

За 2021 г. са извършвани облагаеми доставки в размер на 4 125,00 лв. и освободени доставки в размер на 64 587,04 лв. Коефициентът е 0,06.

Данните са подробно описани в таблици в РД, където по периоди е посочено размерът на данъчния кредит, на който дружеството има право на приспадане.

В хода на настоящето производство са приети като писмени доказателства представените с жалбата, административната преписка и допълнително ангажираните от страните писмени документи.

По искане на оспорващия са събрани гласни доказателства чрез допускането, изслушването и приемането без оспорвания на Съдебно – счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице Л. Законова, както и разпит на свидетеля С. М., доведена от оспорващия и дадени обяснения от управителя на дружеството.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

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.

За да не признаят право на приспадане на данъчен кредит, органите по приходите са приели, че не са изпълнени изискванията на чл. 6 и чл. 9 вр. чл. 25, чл. 70, ал.1, т. 2 във връзка с чл. 69, ал.1, т. 1 и на основание чл. 73 ЗДДС.

Посочените правни основания предвиждат следното:

По силата на чл. 25, ал. 1 ЗДДС данъчно събитие е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16. А в алинея два е предвидено, че 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. В чл. 9 е дадено определение кога е налице доставка на услуга, а в чл. 6, ал. 1 е записана дефиницията на доставка на стока по смисъла на този закон, а именно: прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик.

Съгласно чл. 68, ал.1, т. 1 ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1. получени от него стоки или

услуги по облагаема доставка. В чл. 69, ал.1 законодателят е предвидил, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне: 1. данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

В чл. 70 ЗДДС са предвидени хипотезите, при които правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69.

В чл. 73 ЗДДС е регламентирано правото на приспадане на частичен данъчен кредит, а именно – ал. 1 регистрирано лице има право на приспадане на частичен данъчен кредит по отношение на данъка за стоки или услуги, които се използват както за извършване на доставки, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, така и за доставки или дейности, за които лицето няма такова право. Ал. 2 – размерът на частичния данъчен кредит се определя, като сумата на данъчния кредит се умножи по коефициент, изчислен до втория знак след десетичната запетая, получен като отношение между оборота, отнасящ се за доставките, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, и оборота, отнасящ се за всички извършвани от лицето доставки и дейности. Ал. 3 – Оборотът, отнасящ се за доставките, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, включва:

1. данъчните основи на извършените от лицето облагаеми доставки;
2. данъчните основи на получените от лицето плащания, за които данъкът е станал изискуем преди настъпване на данъчното събитие по облагаема доставка;
3. данъчните основи на извършените от лицето доставки с място на изпълнение извън територията на страната, приравнени на облагаеми съгласно чл. 69, ал.2, с изключение на доставките с място на изпълнение извън територията на страната, извършени от постоянен обект на лицето извън територията на страната;
4. Данъчните основи на получените от лицето плащания преди осъществяване на доставките по т. 3;
5. Данъчната основа на доставките на стоки или услуги, за които не е упражнено право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал.1, т. 3 – 5.

Ал. 4 – оборотът, отнасящ се за всички доставки и дейности на лицето, включва:

1. оборота по ал. 3;
2. данъчните основи на извършените от лицето доставки с място на изпълнение извън територията на страната, които не са приравнени на облагаеми по смисъла на чл. 69, ал.2, с изключение на доставките, извършени от постоянен обект на лицето извън територията на страната;
3. данъчните основи на извършените освободени доставки, с изключение на тези по чл. 50, ал.1, т. 2 (освободена е доставката на стоки или услуги при производството, придобиването или вноса на които не е било налице право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70);
4. стойността на доставките и дейностите извън рамките на икономическата дейност на лицето, с изключение на тези, за които не се приспада данъчен кредит на основание чл. 71а и 71б;
5. данъчните основи на получените от лицето плащания преди осъществяване на доставките и дейностите по т.2,3 и 4;
6. размерът на получените субсидии, различни от тези, които се включват в данъчната основа.

Ал. 5 – коефициентът се изчислява на базата на оборотите по ал. 3 и 4 за цялата предходна календарна година, а когато обороти за предходната година липсват – на базата на оборотите по ал. 3 и 4 за данъчния период, през който възниква правото на приспадане на данъчен кредит. Ал. 6 - размерът на частичния данъчен кредит по ал. 2 се преизчислява в последния данъчен период на текущата календарна година на базата на показателите по

ал. 3 и 4 за текущата календарна година. Ал. 7 - В случаите на deregистрация размерът на частичния данъчен кредит по ал. 2 се преизчислява в края на последния данъчен период на базата на показателите по ал. 3 и 4 за частта от текущата календарна година, през която лицето е било регистрирано. И ал. 8 - Разликата в резултат на преизчислението по ал. 6 и 7 се включва като корекция (увеличение или намаление) в размера на данъчния кредит в справка-декларацията за последния данъчен период.

От материалите по делото се установява, че между страните липсва спор относно определеният в хода на ревизията коефициент по реда на чл. 73 ЗДДС за процесните периоди. Определеният коефициент се потвърждава и от приетата по делото ССЕ. Съдът кредитира заключението на вещото лице само в тази му част, тъй като в останала то представлява алтернативно представяне на цифрови данни относно данъчните основи на доставките, дължимия ДДС, както и как би се променил установеният от органите по приходите данъчен резултат за дадения период ако от посоченото в РД се извади отказаното право на приспадане на данъчен кредит по доставките по фактурите, издадени от „П.О.Н.И. АРХИТЕКТИ“ ООД.

По отношение именно на тази доставка – „архитектурен проект“ от страна на оспорващия не се ангажираха абсолютно никакви доказателства, които да опровергават посоченото от органите по приходите. Оспорващият единствено в депозираната жалба твърди, че се касае за допусната писмена грешка при изписване номера на адреса в договора – [улица], а не както е записано № 4. Не се излагат други аргументи и във връзка с декларираното от управителя на дружеството, че дейността се осъществява на [улица], ет. 4, ап. 10, където същият живее. Следователно жалбата в тази и част е неоснователна.

На следващо място, съдът приема, че не е налице спор между страните относно начина на осъществяване на застрахователната и консултантска дейност на дружеството, както и че същата обективно може да се извършва от управителя на дружеството, в която насока бяха събрани гласни доказателства.

Основно спорът се свежда до кои доставки следва да се изчисли частичния данъчен кредит. Тезата на органите по приходите е, че частичният данъчен кредит се отнася до всички доставки. Докато твърдението на оспорващия е, че частичен данъчен кредит следва да се изчислява само в случаите на получени доставки, които са предназначени както за извършване на застрахователната дейност на дружеството, така и за консултантската му дейност, а за доставките, предназначени за извършване на облагаеми доставки, се признава право на приспадане на пълен данъчен кредит. Именно по тези път от страна на жалбоподателя е упражнено право на приспадане на данъчен кредит по облагаемите доставки. Неговата теза е, че следва разделното приспадане на данъчния кредит – веднъж по отношение на стоките и услугите, за които лицето има право на данъчен кредит и втори път право на частичен данъчен кредит за останалите доставки. Това разбиране не съответства на нормата на чл. 73 ЗДДС, която предвижда, че правото на приспадане на частичен данъчен кредит се отнася за съвкупността на доставки, осъществени от лицето – Регистрирано лице има право на приспадане на частичен данъчен кредит по отношение на данъка за стоки или услуги, които се използват както за извършване на доставки, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, така и за доставки или дейности, за които лицето няма такова право.

Не на последно място следва да се посочи, че в чл. 65, ал. 3 ППЗДДС е описан редът, по който следва да се отчита размерът на годишната корекция по чл. 73, ал. 8 от ЗДДС, а именно, че частичният данъчен кредит следва да се изчислява всеки данъчен период, през който е упражнено право на приспадане на данъчен кредит, включително да се извършва преизчисляване на същия и в последния данъчен период на съответната календарна година.

По тези съображения жалбата следва да се отхвърли като неоснователна и недоказана, а РА да се потвърди като правилен и законосъобразен.

При този изход на спора следва да се уважи искането на ответника за присъждане на сторените съдебно-деловодни разноски и да се осъди „ЛУДИАРС“ ООД да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 2562,17 лева, определено съгласно с чл. 8, ал. 1 във връзка с чл. 7, ал.2, т.3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа, при материален интерес 24024,12 лв. Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 8-ми състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЛудиАрс “ ООД, ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт № Р – 2222–04230–06559–091-001 от 27.08.2024 г., издаден от органи по приходите, потвърден с Решение № 1637 от 18.12.2024 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ [населено място].

ОСЪЖДА „ЛудиАрс “ ООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 2562,17 (две хиляди петстотин и шестдесет и два лева и седемнадесет стотинки) лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

СЪДИЯ:

