

РЕШЕНИЕ

№ 19231

гр. София, 18.05.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав, в
публично заседание на 17.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **10255** по описа за **2024** 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 жалба на „Граматон“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица] - мансарда, представлявано от управителя П. Н. З., срещу Ревизионен акт (РА) № 22221123004900-091-001/10.04.2024 г., издаден от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и А. Г. Ч., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1112/12.08.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - [населено място], с който са установени задължения за ДДС за данъчни периоди от 01.03.2022 г. до 30.06.2023 г. в резултат от непризнато право на данъчен кредит.

В жалбата са изложени твърдения, че ревизионният акт е неправилен, немотивиран, необоснован, издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Сочи се, че изводите, направени в предшествашия го ревизионен доклад № 22221123004900-092-001/12.02.2024 г., са неправилни, което от своя страна е довело и до незаконосъобразност на издадения ревизионен акт. Жалбоподателят счита, че констатациите в РА са изцяло бланкетни, тъй като не са налице мотиви защо ревизиращият екип е приел, че за „Граматон“ ЕООД не е налице право на приспадане на данъчен кредит по фактури: за доставка на хранителни стоки, издадени от „Билла България“, „Лидл България“, „Метро кеш енд кери“, „Ф.“ и други; за доставка на обзавеждане и други; за доставка на горива, резервни части и други поради обстоятелството, че не са предоставени пътни листа, справки, протоколи и други.

Жалбоподателят твърди, че дружеството се занимава с търговия с кухненско оборудване и

техника, стъкло, порцелан, висококачествени прибори за хранене, предназначени за професионална употреба, както и със стопанисване и преотдаване под наем на имоти, собственост на физическото лице управител. Твърди, че процесните фактури за извършени ремонти и закупено обзавеждане са издадени във връзка с направени дългосрочни инвестиционни разходи, а не с разходи, които са свързани с поддръжката на имотите, във връзка с което неправилно е отказан данъчен кредит. Позовава се на решение от 17 октомври 2018 г. по дело С-249 на Съда на ЕС, съгласно което принципът на неутралитет на ДДС по отношение на данъчната тежест върху предприятието изисква първоначалните разходи за инвестиции, направени за нужните и с оглед на дадено предприятие, следва да се счита за икономическа дейност и би било в противоречие с този принцип посочените дейности да започнат едва от момента, в който възниква облагаем доход. Всяко друго тълкуване би възложило на икономическия оператор разходите за ДДС в рамките на икономическата му дейност, без да му даде възможност да ги приспадне и би прокарало произволно разграничение между разходите за инвестиции, направени за нуждите на дадено предприятие в зависимост от това дали са направени преди или по време на действителното му функциониране (решение от 21 март 2000 година по дело С-110-98-0147/98. ЕУ:С:2000:145.т.45). Допълва, че веднъж възникналото право на приспадане остава придобито право дори когато планираната икономическа дейност не е извършена и следователно не е довела до облагаеми сделки (решение от 29 февруари 1996 г. по дело С-110/94, ЕУ:С:1996:67, т.20), или когато поради външни за неговата воля обстоятелства данъчно задълженото лице не е могло да използва стоките или услугите, довели до приспадане при облагаеми сделки (решение от 8 юни 2000 г. по дело С-98/98, решение по дело С-37/95 и решение по дело С-249/17). Въз основа на изложеното се поддържа, че правото на данъчен кредит по реално получени облагаеми доставки не може да се откаже, в случай че се установи, че доставките ще бъдат използвани за целите на облагаеми сделки.

На следващо място, се твърди, че за извършването на търговската си дейност дружеството ползва нает офис и складово помещение за които доставки дружеството има право на приспадане на данъчен кредит, във връзка с което възразява срещу основанието, с което органите по приходите са преценили, че за наетите активи следва да се извърши корекция на основание член 73, ал. 8 от ЗДДС.

С тези аргументи жалбоподателят моли да бъде отменен РА във връзка с незаконосъобразно отказан данъчен кредит.

В открити съдебни заседания по делото „Грамадон“ ЕООД се представлява от адв. И., който поддържа жалбата и моли да бъде уважена. Претендира разноски по делото по представен списък.

Ответникът - директор на ДОДОП - С., се представлява от юрк. М., която оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде оставена без уважение. Позовава се на мотивите, изложени в решението на ответния орган. Претендира разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не изпраща представител и не взема становище по жалбата.

Административен съд София-град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед № Р-22221123004900-020-001 от 14.08.2023 г., издадена от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАД С., е възложено извършването на ревизия на „Грамадон“ ЕООД за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.03.2022 г. до 30.06.2023 г. Заповедта е връчена на 24.08.2023 г. по

реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, чрез активиране на електронна препратка от актуалния към момента електронен адрес на дружеството. На основание чл. 114, ал. 2 от ДОПК, във връзка с чл. 113, ал. 3 от ДОПК, срокът на производството е продължен до 24.01.2024 г. със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221123004900-020-002 от 20.10.2023 г., връчена електронно на 20.10.2023 г., Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221123004900-020-003 от 20.11.2023 г., връчена електронно на 09.01.2024 г. и Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221123004900-020-004 от 20.12.2023 г., връчена електронно на 09.01.2024 г.

ЗВР и заповедите за изменение на ЗВР са издадени от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАД С., с изключение на Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221123004900-020-003 от 20.11.2023 г. издадена от К. Г. М., на същата длъжност, в качеството ѝ на заместник на Г. М. В.-Н. съгласно Заповед № РД-84-2200-1086/20.11.2023 г. на директора на ТД на НАП С., с която е разрешен отпуск на Г. М. В.-Н. за периода 20.11.2023 г. – 21.11.2023 г. За възлагане на ревизията посочените органи по приходите са оправомощени на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221123004900-092-001 от 12.02.2024 г., връчен електронно на 05.03.2024 г., в който са описани извършените процесуални действия, направените от органите по приходите констатации и изводи относно данъчното облагане на лицето и който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА. Дружеството не е подало възражение по чл. 117. ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт (РА) № Р-2222П23004900-091-001 от 10.04.2024 г., издаден от Г. М. В.-Н. - орган, възложил ревизията, и А. Г. Ч., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен лично на управителя на „Грамадон“ ЕООД с разписка на 10.06.2024 г. С акта са направени корекции на декларираните от дружеството резултати по ЗДДС и са установени задължения за ДДС за данъчни периоди от месец март 2022 г. до месец януари 2023 г. включително и от месец март 2023 г. до месец юни 2023 г. включително, общо в размер на 6 763,95 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 в размер на 1 252,17 лв.

В хода на ревизията представляващият „Грамадон“ ЕООД е посочил вид на упражняваната дейност - преотдаване под наем на имоти, собственост на управителя, както и търговия с кухненско оборудване и техника за професионална употреба.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на задълженото лице са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения. Същите са представени по електронен път. На основание чл. 115 от ДОПК е направено посещение на място в присъствието на управителя в офис, находящ се в С., [улица], ет. 4. Проверени са оригиналните първични счетоводни документи, банкови извлечения и договори за наем на недвижимо имущество - офис и склад. Констатирано е, че за закупените от дружеството хранителни стоки не са представени доказателства за последваща реализация. За резултата от проверката е съставен протокол № 1967524 от 15.01.2024 г.

Установено е, че жалбоподателят е декларирал извършени освободени доставки на стойност 83 651,05 лв. по договори за наем на недвижими имоти, сключени между физически лица като наематели и „Грамадон“ ЕООД като наемодател, както следва:

- договор за наем от 18.03.2022 г., сключен с наемателя Ц. И. К., за обект - апартамент в [населено място], [улица], ет. 7, ап. 11;
- договор за наем от 28.09.2022 г., сключен с наемателя М. Д. Г., за обект - апартамент в С.,

[улица], ет. 1, ап. 1;

- договор за наем от 16.10.2022 г., сключен с наемателя М. Г. С. за обект - апартамент в С.. [улица]. ет. 7, ап. 11.

Установено е, че недвижимите имоти са наети от дружеството от управителя и техен собственик П. Н. З., съгласно сключени със същия договори за наем и управление на недвижим имот.

Ревизиращите органи са констатирани, че в дневниците за покупки на „Граматон“ ЕООД са включени фактури за различни стоки и услуги, за които е прието, че не се следва право на приспадане на данъчен кредит, както е описано по-долу:

1. Отказано е право на приспадане в размер на 1 001,06 лв. за покупка на хранителни стоки по фактури, издадени от „БИЛЛА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЛИДЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „КАУФЛАНД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ФАНТАСТИКО ГРУП“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ВАН ХОЛДИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ВИНТЕРКО БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЖАНЕТ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ВЕНДИНГ ШЕФ“ ЕООД ЕИК[ЕИК].

За да откажат правото на приспадане на данъчен кредит, ревизиращите са се мотивирали с липса на доказателства за последваща продажба на стоките. Посочено е също че на дружеството е указано да представи справки за стоков поток, но това не е сторено. Визирана е липса на предпоставката по чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, тъй като в случая не е установено закупените хранителни стоки да са ползвани за последващи облагаеми доставки и не е доказано жалбоподателят да е разполагал с търговски обект, в който да извършва такъв вид дейност. Органите по приходите са приели за осъществени и фактическите състави на чл. 70, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ЗДДС, съгласно които правото на приспадане не е налице, когато: стоките или услугите са предназначени за извършване на освободени доставки по глава четвърта от закона /т. 1/; стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или по-общо за дейности, различни от икономическата дейност на лицето /т. 2/.

2. Отказано е право на данъчен кредит в размер на 1 172,05 лв. за покупка на стоки за обзавеждане, услуги и материали по фактури, издадени от „ДОВЕРИЕ БРИКО“ АД, ЕИК[ЕИК], „ХАУС МАРКЕТ БЪЛГАРИЯ“ АД, ЕИК[ЕИК], „ПРАКТИКЕР РИТЕЙЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ТРАНС КОНТРОЛ З“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ЮСК БУЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АЙКО МУЛТИ КОНСЕПТ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ЩАЙНБЕРГЕР“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ВАСИЛЕВ И СИН“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ТЕХНОПОЛИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „БАУХАУС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „МЪОМАКС БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „БРИА 20“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЗОРА ММС“ ООД, ЕИК[ЕИК], „МЕГАДОМ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ЯВОР БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „МЕБЕЛИ ВИДЕНОВ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ИВДА ГЕО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „МАКЕНА ГОЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ПРИМО ПЛЮС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Установено е, че жалбоподателят е ползвал право на приспадане на данъчен кредит за покупка на мека мебел, хладилник, климатик, лампи, перилни препарати, закачалки, четки за дрехи, огледало, олекотени завивки, шкаф за мивка и други, предназначени за обзавеждане на отдавани под наем недвижими имоти на физически лица. Ревизиращите са приели за приложима разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

3. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 177,15 лв. за покупка на гориво и материали по фактури, издадени от „ПЕТРОЛ“ АД, ЕИК[ЕИК], „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], „ЛУКОЙЛ БЪЛГАРИЯ“ АД, ЕИК[ЕИК], „БЕНИТА ОЙЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ИНТЕРСПИД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СЕЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „АКУМУЛАТОРЕН ЦЕНТЪР ЕНЕРГИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Задълженото лице е представило доказателства за наличие на собствени МПС - автомобил „Рено

трафик“ с брой на местата - 8 плюс 1, придобит през месец март 2022 г. и автомобил „К.“ модел 300 Ц, придобит през месец януари 2019 г. Заявило е, че същите се ползват от управителя за извършване на основната дейност на дружеството, но в подкрепа на това твърдение не са представени доказателства - пътни листове, пътни книжки или други, доказващи изминат пробег и посетени обекти. Ревизиращите са приели, че няма доказателства закупените гориво и материали да са ползвани за дейността на жалбоподателя и за извършване на последващи облагаеми доставки.

4. Отказано е право на данъчен кредит в размер на 1 567,10 лв. за поддръжка и консумативи за недвижим имот по фактури, издадени от „ИА МИРАБИЛЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Средствата за поддръжка и консумативи са платени от жалбоподателя за недвижим имот, ползван за офис и складово помещение, съгласно договор от 16.07.2020 г. между „Граматон“ ЕООД като наемател и „ИА Мирабиле“ ЕООД като наемодател. По данни от счетоводството и дневниците за продажби на ревизираното лице е констатирано, че през 2022 г. е извършило облагаеми доставки на стойност 11 088,22 лв. и освободени доставки на стойност 72 651,05 лв. Ревизиращите са приели, че, на основание чл. 73, ал. 1 от ЗДДС, по издадените фактури за поддръжка и консумативи за обекта, от който се осъществява стопанска дейност, се следва право на частичен данъчен кредит, като вместо претендираното право на приспадане в размер на 1 801,27 лв. е признат данъчен кредит в размер на 234,17 лв.

5. Отказано е право на данъчен кредит в размер на 191,56 лв. за посреднически услуги по предоставяне на недвижими имоти под наем по фактура № 0...0382 от 21.03.2022 г., издадена от „АСИСТ ПРОПЪРТИ“ ЕООД, и фактура № 030...01141 от 30.09.2022 г., издадена от „ПРИМО ПЛУС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Посредническите услуги са извършвани във връзка с предоставяне на недвижими имоти под наем на физически лица. Предвид обстоятелството, че тези доставки са освободени съгласно чл. 45, ал. 4 от ЗДДС, правото на приспадане е отказано на основание чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

6. Отказано е право на данъчен кредит в размер на 521,55 лв. за закупени авточасти по фактура № [ЕГН] от 27.06.2023 г., издадена от „АУТО 1“ АД, ЕИК[ЕИК], и в размер на 216,67 лв. по фактура № 0...02240 от 10.08.2022 г., издадена от „ЙОРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за авторемонтна услуга.

Органите по приходите са приели, че от издадените фактури не е видно за какви марки и модели моторни превозни средства са предназначени фактурираните авточасти и авторемонтни услуги. Освен това, въпреки че му е указано, жалбоподателят не е представил доказателства за влягане на авточастите в собствените на дружеството МПС.

7. Отказано е право на данъчен кредит в размер на 1 916,81 лв. по фактури № 0...0569 от 14.06.2022 г., № 0...064'6 от 14.11.2022 г. и № 0...0702 от 18.04.2023 г., издадени от „МАС-ПЛАСТИК“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за строително-монтажни работи /СМР/.

Установено е, че в приложените към фактурите актове обр. 19 е конкретизиран недвижимият имот, във връзка с който са извършените ремонтни дейности, а именно апартамент в С., [улица], ет. 4. Същият е предоставен по договор за наем с физическо лице - наемателката М. Г. С.. Органите по приходите се позовават на разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 45, ал. 4 от ЗДДС, относно непризнаване на данъчен кредит за доставки, по които търговецът извършва освободени доставки.

РА е оспорен по административен ред пред директора на ДОДОП - С., който се е произнесъл с Решение № 1112 от 12.08.2024 г. по подадена от „Граматон“ ЕООД жалба вх. № 53-06-7135 от 24.06.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-916 от 25.06.2024 г. по регистъра на дирекция ОДОП - С., с което е оставил същата без уважение и е потвърдил изцяло оспорвания РА. Органът е възприел изложените в акта констатации и изводи на органите по приходите. В мотивите се позовава на наличието на основания по чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, тъй като част от

спорните доставки са предназначени за извършваните от жалбоподателя освободени доставки на основание чл. 45, ал. 4 от ЗДДС, тъй като са свързани с предоставяне на имоти под наем на физически лица. Такива са фактурираните от „МАС-ПЛАСТИК“ ЕООД строително-монтажни работи, във връзка с които е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 916,81 лв., както и в размер на 191,56 лв. по издадени на дружеството фактури за посреднически услуги от „АСИСТ ПРОПЪРТИ“ ЕООД и „ПРИМО ПЛУС“ ЕООД.

На следващо място, относно направената корекция на правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1567,10 лв. по фактури, издадени от „ИА МИРАБИЛЕ“ ЕООД директорът на ДОДОП - С. е приел за основателно позоваването на ревизиращите на чл. 73 от ЗДДС, тъй като по счетоводни данни и данни от дневниците за продажби на дружеството е установено, че за 2022 г. облагаемите доставки са на стойност 11 088,22 лв., докато освободените такива са на стойност 72 51,05 лв. В даденото от управителя на дружеството писмено обяснение също е посочено, че основните приходи са генерирани от отдадени под наем жилища на физически лица, което представлява освободена от облагане доставка съгласно чл. 45, ал. 4 от ЗДДС.

По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 001,06 лв. за покупка на хранителни стоки, в размер на 1 172,05 лв. за доставки на стоки и материали за обзавеждане на недвижими имоти, в размер на 177,15 лв. по фактури за покупка на гориво и в размер на 738,22 лв. по фактури за авточасти и ремонт на МПС, органът приема, че жалбоподателят не представя документи за ползването им за последващи облагаеми доставки, както и за използването им в икономическата му дейност. В допълнение посочва, че по-голямата част от извършените от „Грамотон“ ЕООД доставки в ревизирия период са освободени от ДДС, поради което е приложим чл. 71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

По отношение на фактурите за покупка на хранителни стоки, за които е отказан данъчен кредит, директорът на ДОДОП - С. излага допълнителни аргументи, че видно от предмета на фактурите, се касае за единични покупки, а не за такива, извършвани във връзка с търговската дейност на дружеството.

След потвърждаване на РА по административен ред същият е оспорен по съдебен ред с жалба до АССГ, във връзка с което е образувано настоящото съдебно производство.

По делото е представена административната преписка, ведно с всички материали събрани в хода на ревизията. По доказателствено искане на жалбоподателя е допусната съдебно-счетоводна експертиза, която е изготвена от назначеното от настоящия състав вещо лице С. К.. Представено е заключение, прието от страните без оспорване. Същото се кредитира от съда като компетентно и безпристрастно изготвено предвид професионалната квалификация на експерта и липсата на данни за заинтересованост от изхода на делото. Същото ще бъде обсъдено по-долу в настоящите мотиви при формиране на изводите на съда относно материалната законосъобразност на РА.

При така изложената фактическа обстановка съдът приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК срещу ревизионен акт в частта, в която е обжалван по административен ред, от лице с право и интерес от оспорване като неблагоприятно засегнато от същия, поради което жалбата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът проверява 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.

Предмет на оспорване в настоящото производство е Ревизионен акт (РА) № Р-2222П23004900-091-001 от 10.04.2024 г., издаден от Г. М. В.-Н., на длъжност началник на сектор в ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и А. Г. Ч., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП

С. - ръководител на ревизията.

По компетентността на органа, спазване на процесуалните правила и формата на РА:

Атакваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл. 119, ал. 2 ДОПК, а именно от възложителя на ревизията Г. М. В.-Н., на длъжност началник на сектор в ТД на НАП С., оправомощена по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., и А. Г. Ч., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, определен със ЗВР и ЗИЗВР.

Ревизията е извършена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, в сроковете по чл. 114, ал. 1, във вр. с ал. 2 от ДОПК и преди да е изтекъл преклузивният срок по чл. 109, ал. 1 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл. 120 от ДОПК - РА е мотивиран от фактическа и правна страна, има диспозитивна част с посочване на вид, основание, размер и период на установените задължения, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на ревизиращия екип.

Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕП, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕП, като документите са подписани в срока на действие на удостоверение по чл. 24 от ЗЕДЕП. От така представените преписи на хартиен носител - ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи, съдът намира, че същите са надлежно подписани. При това положение следва да се приеме, че ревизията е редовно възложена от компетентни органи, а РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. За извършените процесуални действия са съставени протоколи от органите по приходите в писмен вид. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

По материалната законосъобразност на акта:

С РА са направени корекции на декларираните резултати по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за ревизираните данъчни периоди от месец март 2022 г. до месец януари 2023 г. включително и от месец март 2023 г. до месец юни 2023 г. включително, общо в размер на 6 763,95 лв., както и са определени лихви за забава в размер на 1 252,17 лв. Посочените корекции са в резултат от непризнато право на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1, т. 1, във вр. с чл. 45, ал. 4 от ЗДДС, чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и частично отказан данъчен кредит на основание чл. 73, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Понятието е легално дефинирано в чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга. Механизмът на данъка върху добавената стойност предполага наличие на реална доставка, като условие за възникване на правото на данъчен кредит, а не само документалното оформяне на стопанските операции. Съгласно чл. 25 от ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли данъка и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. Правото на данъчен кредит възниква при условията на чл. 69 от ЗДДС, като наред с това следва да се вземат предвид въведените с чл. 70 от с.з. ограничения. Съгласно чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Следователно право на приспадане на платения от търговеца данък, който е регистриран за целите на ДДС, възниква по отношение на доставки, които същият използва в икономическата си дейност за извършването на облагаеми доставки. Съгласно нормата на 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 последната норма изрично са изключени от правото на приспадане на данъчен кредит доставките, които са реализирани чрез извършване на освободени доставки. Смисълът е, че в случая веригата на ДДС приключва с последната доставка, по която е начислен ДДС, и тежестта следва да се понесе от нейния получател.

По делото е безспорно, че основна дейност на дружеството жалбоподател през ревизирия период е отдаването под наем на физически лица на жилища, наети от управителя на същото. Съгласно чл. 45, ал. 4 от ЗДДС, освободена доставка е и отдаването под наем на сграда или на част от нея за жилище на физическо лице, което не е търговец. Не се спори, че процесните имоти са жилищни и са наети от физическите лица, с които „Граматон“ ЕООД е сключило договори за наем, именно с това предназначение. Жалбоподателят не твърди и не представя доказателства, че е начислил ДДС за дейността по отдаване под наем на посочените в РД и РА жилища. Напротив – в писмени обяснения, дадени в хода на ревизията, управителят на дружеството твърди, че основните приходи от дейността са реализирани от освободени доставки.

В случая по делото се установява, че на „Граматон“ ЕООД са издадени фактури от негови контрагенти, по които същият е упражнил право на приспадане на данъчен кредит и които попадат в приложението на чл. 71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 45, ал. 4 от ЗДДС. Това са всички доставки, които са свързани с отдаване под наем на горесцитираните жилища на посочените физически лица. Установява се, че това са доставките за посреднически услуги по предоставяне на недвижими имоти под наем по фактура № 0...0382 от 21.03.2022 г., издадена от „АСИСТ ПРОПЪРТИ“ ЕООД, и фактура № 030...01141 от 30.09.2022 г., издадена от „ПРИМО ПЛУС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], както и доставки по фактури № 0...0569 от 14.06.2022 г., № 0...0646 от 14.11.2022 г. и № 0...0702 от 18.04.2023 г., издадени от „МАС-ПЛАСТИК“ ЕООД за строително-монтажни работи по отношение на апартамент в С., [улица], ет. 4, съгласно представен акт образец № 19. Тези доставки са използвани от жалбоподателя пряко в дейността му по отдаване под наем в хипотезата на чл. 45, ал. 4 от ЗДДС, което представлява освободена доставка, следователно за нея в полза на получателя не възниква право на данъчен кредит съгласно чл. 71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Отделно от изложеното, съгласно приетото по делото заключение на ССЧЕ, две от фактурите, приложени в делото и издадени от „МАС-ПЛАСТИК“ ЕООД, са за аванс, третата фактура не е приложена, но се установява, че е за стъклопакети, видно от акт 19. Единият акт образец 19 е за подмяна на стъклопакети с данъчна основа 775 лева за обект „апартамент [населено място], бул. Х. Б. № 56, ет. 7“, за който такава фактура няма осчетоводена през процесния период. За същия обект е и втория приложен акт №19 с основание „изработка, доставка и монтаж на кухненски шкафове, изработка на ВИК инсталация и изработка на ел. инсталация“ от 14.11.2022 г. Представени са още два акта образец 19 за извършени дейности по ремонт и монтаж в друг апартамент с адрес - [населено място], бул. Х. Б. № 56, ет. 4. В акт 19 на лист 549 от 16.06.2022 г. е вписано основание „корекция първази спалня, поставяне на подова настилка, доставка и монтаж на входни и интериорни врати с данъчна основа - 4166,67 лева. На лист 550 е приложен акт 19 от 18.04.2023 г., в който са описани за обект - С., бул. Х. Б. № 56, ет. 4, дейности по освежителни ремонти с данъчна основа 2084 лева. Вещото лице е констатирано несъответствия при осчетоводяването на фактурите, тъй като фактура № 646/14.11.2022 г. и фактура № 569/14.06.2022 г. с данъчна основа 4166,66 лева са осчетоводени в дебита на сметка 402 Доставчици по аванси. Това осчетоводяване е неправилно, защото при приложен акт обр. 19 дейността е изпълнена и следва да се издаде окончателна фактура, като от сметка доставчици по аванси да се осчетоводи същата или като текущ разход, или като подобрения на активи, или в

настоящия случай, когато апартаментите са наети от дружеството жалбоподател - едната част за сметка на наем, другата част на разход (защото подменените врати ще останат за собственика на имота). Експертизата потвърждава, че извършените ремонти са за апартаменти на управителя на дружеството П. З., които са наети от „Грамотон“ ЕООД, който от своя страна ги преотдава на физически лица за жилищни цели.

Предвид изложеното се потвърждават констатациите на органите по приходите и ответника, че горепосочените услуги са свързани с недвижими имоти, чрез които дружеството жалбоподател е извършвало освободени доставки по чл. 45, ал. 4 от ЗДДС, което обуславя извод, че правилно по отношение на тях е отказано право на приспадане на данъчен кредит.

На следващо място, относно получени доставки за покупка на стоки за обзавеждане, услуги и материали по фактури, издадени от „ДОВЕРИЕ БРИКО“ АД, ЕИК[ЕИК], „ХАУС МАРКЕТ БЪЛГАРИЯ“ АД ЕИК[ЕИК], „ПРАКТИКЕР РИТЕЙЛ“ ЕООД ЕИК[ЕИК], „ТРАНС КОНТРОЛ 3“ ООД ЕИК 20163451 1, „ЮСК БУЛ“ ЕООД ЕИК[ЕИК], „АЙКО МУЛТИ КОНСЕПТ“ ООД ЕИК[ЕИК], „ЩАЙНБЕРГЕР“ ООД ЕИК[ЕИК], „ВАСИЛЕВ И СИН“ ООД, ЕИК 130.941722, „ТЕХНОПОЛИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „БАУХАУС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „МЪОМАКС БЪЛГАРИЯ“ ООД ЕИК[ЕИК], „БРИА 20“ ЕООД ЕИК[ЕИК], „ЗОРА ММС“ ООД ЕИК[ЕИК], „МЕГАДОМ“ ООД ЕИК[ЕИК], „ЯВОР БЪЛГАРИЯ“ ЕООД ЕИК[ЕИК], „МЕБЕЛИ ВИДЕНОВ“ ЕООД ЕИК[ЕИК], „ИВДА ГЕО“ ЕООД ЕИК[ЕИК], „МАКЕНА ГОЛД“ ЕООД ЕИК[ЕИК], „ПРИМО ПЛЮС“ ЕООД ЕИК[ЕИК], не се установява от представените по делото доказателства дали същите са вложени в последващи облагаеми доставки, извършени от жалбоподателя. Съгласно заключението на експертизата, същата е извършена въз основа на представени от управителя на дружеството жалбоподател документи, като не е осигурен достъп до офис на същото, където се съхраняват счетоводните документи. Вещото лице е констатирало непълнота на последните, поради което по фактури, осчетоводени на разход в сметка 601 Разходи за материали, не може да даде точен размер поради невъзможност за проверка с оборотна ведомост по сметка 601. Освен това дори да се приеме, че са използвани в дейността на „Грамотон“ ЕООД посочените доставки, не се спори, че през ревизирания период март 2022 г. - юни 2023 г. дружеството извършва както облагаеми, така и освободени доставки, като не може да се определи каква част от тях са облагаеми и каква освободени.

Този извод се отнася и към доставките на хранителни стоки от „БИЛЛА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЛИДЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „КАУФЛАНД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ФАНТАСТИКО ГРУП“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ВАН ХОЛДИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ВЙНТЕРКО БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЖАНЕТ“ ООД ЕИК[ЕИК], „ВЕНДИНГ ШЕФ“ ЕООД ЕИК[ЕИК]. Видно от предмета на същите, се касае до единични покупки на разнообразни стоки, при които липсва повторяемост или някаква логика, която би обяснила влагането им в дейността на жалбоподателя, който от своя страна не представя документи, от които да бъде установена последващата им реализация. Освен това няма данни по делото, че жалбоподателят е извършвал търговия с хранителни стоки, от какъв обект, при какви условия са съхранявани и т.н., предвид специалните изисквания към дейността по търговия с храни. Липсата на връзка между доставката, по която се претендира право на данъчен кредит, и извършването на последваща облагаема доставка/доставки, в която е вложен нейният предмет, обуславя извод за липса на предпоставките на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и конкретно на условието стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки.

В допълнение следва да се посочи, че горният извод се потвърждава от заключението на експертизата, съгласно което вещото лице е установила, че сметка 304-2 Хранителни стоки няма данни да се води количествено и стойностно. О. е с операция дебит 702-1 Приходи от продажба на стоки и кредит 304-2 Хранителни стоки с две отделни операции, с вписано основание за тази операция -Искане 1 и Искане 2. Експертът уточнява, че искания за изписване на материали се използват в производствени дейности или при необходимост от ползване на заскладени наличности на материали, тоест тази счетоводна операция не се свързва с продажба на стоките.

С искане за изписване на материали се осчетоводява дебит 601 разходи за материали с кредит на 302 Материали. Искане за изписване на стоки с операция дебит 702-1 Приходи от продажба на стоки и кредит 304-1 Стоки, показва не вложени стоки, а отписана отчетна стойност на продадени стоки. Коя от двете хипотези на разход е искал да приложи жалбоподателят, вещото лице не може да се установи. Следователно не е доказано по делото какво точно се изписва, с каква цел се използва - пряко за вложане в дейността или за продажба. Изложеното е в подкрепа на направения извод, че не е доказано използването на хранителните стоки в дейността на жалбоподателя, поради което не са изпълнени условията на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Аналогично по отношение на получени доставки на авточасти и на услуги по ремонт на МПС не е установена връзката им с притежавани от „Грамотон“ ЕООД автомобили, и на следващо място – връзката на същите с извършваната от дружеството дейност, която от своя страна в по-голяма си част е свързана с извършване на освободени доставки. Следователно са налице две самостоятелни основания за направения извод за липса на право на данъчен кредит по тях, а именно – чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 70, ал. 1, т. 1, вр. с чл. 45, ал. 4 от ЗДДС. Последното се отнася и до фактурите за покупка на гориво от „ПЕТРОЛ“ АД, ЕИК[ЕИК], „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], „ЛУКОЙЛ БЪЛГАРИЯ“ АД, ЕИК[ЕИК], „БЕНИТА ОЙЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ИНТЕРСПИЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СЕЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК], АКУМУЛАТОРЕН ЦЕНТЪР ЕНЕРГИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], като в този случай липсва и документална обосноваване в допълнение към недоказаната връзка с дейността на дружеството, тъй като не са представени пътни листа, от които да се установи маршрут на движение на МПС и този маршрут относим ли е и как към извършваната икономическа дейност на дружеството. От приложените по делото документи не може да се установи как са ползвани двете МПС Рено Трафик и К. модел 300Ц в основната дейност на жалбоподателя.

По отношение на доставките за поддръжка и консумативи за недвижим имот, ползван за офис и складово помещение съгласно договор от 16.07.2020 г. между „Грамотон“ ЕООД като наемател и „ИА МИРАБИЛЕ“ ЕООД като наемодател е установено от ревизиращия екип по данни от счетоводството и дневниците за продажби на ревизираното лице, че през 2022 г. същото е извършило облагаеми доставки на стойност 11 088,22 лв. и освободени доставки на стойност 72 651,05 лв. Съгласно обяснение на управителя на дружеството по-голямата част от прихода е във връзка с отдаване под наем на имота на физическо лице. В тази връзка по издадените фактури от „ИА МИРАБИЛЕ“ ЕООД има реализация от жалбоподателя чрез извършване на облагаеми доставки и на освободени такива. С оглед на това е приложена нормата на чл. 73, ал. 1 от ЗДДС, съгласно която 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. Съгласно заключението на експертната не се установява за всяка от фактурите къде точно е вложена и използвана, поради което нейната свързаност с икономическата дейност на дружеството и извършването на последващи облагаеми доставки може само да се предполага. Вещото лице пояснява, че в случаите на едновременно извършване на облагаема и необлагаема дейност по ЗДДС, дружеството много прецизно следва да класифицира всеки от разходите за коя от дейностите е относим и на това основание да ползва или не данъчен кредит. В случаите на едновременно ползване на наем на офис на „ИА МИРАБИЛЕ“ ЕООД и за двата вида дейност - и облагаема, и необлагаема икономическа дейност, е налице свързаност с икономическата дейност по отношение на последващите облагаеми доставки, но не в целия размер по фактурите от доставчика. Предвид констатациите на вещото лице в счетоводството на „Грамотон“ ЕООД липсват достатъчно данни, въз основа на които да се установи в каква част са използвани спорните доставки за извършване на облагаеми такива от страна на дружеството и в каква част за освободените доставки. С оглед на това жалбоподателят не се е справил с доказателствената тежест да обори констатациите на органите по приходите, че през 2022 г. извършените облагаеми доставки са на стойност 11 088,22 лв., докато освободените такива са на стойност 72 651,05 лв. С тези мотиви настоящият състав

намира за законосъобразни и обосновани изводите на органите по приходите относно приложението на чл. 73, ал. 1 от ЗДДС по отношение на доставките от „ИА МИРАБИЛЕ“ ЕООД. Следва да се отбележи, че въпроси № 1 и № 2 от експертизата не са спорни, доколкото в РД и РА липсват констатации за нередовно отразяване на спорните доставки в отчетните регистри и счетоводството на жалбоподателя. Също така констатации, свързани с липсата на данни за използване в дейността му на недвижими имоти, за които е направена инвестиция, не са направени от органите по приходите, поради което тези изложени в жалбата възражения са неотнормирани към настоящия спор и не следва да бъдат обсъждани.

Предвид всичко гореизложено оспорваният РА е обоснован и законосъобразен като издаден от компетентен орган в предписаната от закона форма, при спазване на процесуалните правила и материалния закон, поради което жалбата срещу него като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този извод и предвид акцесорния характер на задълженията за лихви по чл. 1, ал. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания правилен и законосъобразен е РА и в частта на установените лихви за забава.

По разностите в производството:

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция от процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение за разглеждане на делото пред настоящата инстанция, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, в ред. ДВ бр. 17 от 13.02.2026 г., във връзка с чл. 37 от Закона за правната помощ, вр. чл. 24 от Наредба за заплащането на правната помощ, съдът следва да присъди в полза на НАП сумата от 102,26 евро, или 200,00 лева за процесуално представителство по делото.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 70-състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ГРАМАТОН“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица] - мансарда, срещу Ревизионен акт № 22221123004900-091-001/10.04.2024 г., издаден от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и А. Г. Ч., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1112/12.08.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - [населено място].

ОСЪЖДА „ГРАМАТОН“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите разноси по делото в размер на 102,26 евро (сто и две евро и двадесет и шест цента), или 200,00 (двеста) лева, представляващи юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт чрез касационна жалба, подадена чрез Административен съд София-град.

СЪДИЯ:

