

РЕШЕНИЕ

№ 22092

гр. София, 26.06.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 17.04.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разгледа дело номер **12147** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на „МЕЖДУЧАСИЕ 7“ ООД с ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място].[жк] [улица] ,чрез адвокат Т. Н. Н., срещу Акт за регистрация по ЗДДС № 220422403506838/02.08.2024 г., издаден от Д. П. М. – И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1462 / 07.11.2024г на Директор на Дирекция „ОДОП“ С..

Твърди се в жалбата ,че дружеството не е реализирало облагаем оборот , изискващ регистрация по ЗДДС ,тъй като дейността му е в сферата на предоставяне на образователни услуги и позовавайки се на чл.41 ал.1 т.1 и/или т.2 от ЗДДС , съгласно която разпоредба същите са освободени от ДДС. Счита ,че неправилно се тълкува чл. 132, § 1, буква „и“ и „й“ от Директива 2006/112/ЕО , предвиждаща освобождаването на услугите в сферата на образованието да е подчинено на две кумулативни условия:

- от една страна на условието, да става въпрос за услуги, които по естеството си представляват предоставяне на детско или младежко образование, училищно или университетско образование, професионално обучение или преквалификация или пък да става въпрос за стоки или услуги, които са тясно свързани с посочените услуги,
- съответните доставки да бъдат осъществявани от публичноправни субекти или от други организации, определени от съответната държава членка за организации със сроден предмет на дейност.

Заявява ,че дейността извършвана от дружеството / с код по НКИД 8560 / не изисква лицензионен режим и предмета му на дейност отговаря кумулативно на последното изискване на Директивата ,тъй като е сроден с „предоставянето на детско или младежко образование“ и

„училищното или университетското образование“.

Прави разбор на решение С-445/ 05 на СЕС и съответния извод ,че за да бъдат определени като частни уроци,образователните услуги следва да се предоставят от преподавателски кадри за тяхна сметка и на техен риск в зависимост от броя на учениците , а в случая жалбоподателя изплащал възнаграждения на преподавателите , именно според броя на учениците. Счита ,че посочената в оспорения акт за регистрация по ДДС дата ,на която е достигнат оборота и размера на същия са неправилно определени от ответника.Оспорва и компетентността на органа издал срещу Акт за регистрация по ЗДДС № 20422403506838/02.08.2024 г., издаден от Д. П. М. – И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.. Моли за отмяна на оспорения акт и присъждане на разноски .

В съд.заседание жалбоподателя ,чрез процесуален представител поддържа жалбата ,на изложените в нея основания и доразвити в писмени бележки от 24.04.2025г . Претендира разноски.

Ответника се представлява от юриск. Б. ,която оспорва жалбата и моли да се отхвърли като неоснователна и недоказана.Моли да се съобразят аргументите на директора на д-я „ОДОП“ ,изложени в потвърждаващото акта решение. Претендира разноски ,на осн.чл.161 от ДОПК в размер на минималния адв.хonorар.

СГП не изпращат представител и не изразяват становище по делото.

Съдът като съобрази становищата на страните ,заклучението на вещото лице по назначената по делото ССЧЕ и събраните по делото писмени доказателства ,намира за установено следното :

С Резолюция за извършване на проверка № 222692402613103 от 27.05.2024 г., издадена от А. М. Л. – С., на длъжност началник отдел „Регистрация“, дирекция „Обслужване“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на проверка за наличие на основания за регистрация по ЗДДС на „Междучасие 7“ ООД.

В хода на проверката от „Междучасие 7“ ООД са представени справки за реализиран оборот за периодите от 01.05.2022 г. до 30.04.2024 г. Въз основа на тях е установено, че за периода от 01.09.2022 г. до 31.08.2023 г. дружеството е реализирало оборот от дейността си в размер на 129 047,78 лв. и на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС за него е възникнало задължение да подаде заявление за регистрация до 07.09.2023 г.

За периодите от 01.05.2023 г. до 30.04.2024 г. /12 последователни месеца преди възлагане на проверката/ дружеството е реализирало оборот в размер на 164 581,30 лв., поради което подлежи на задължителна регистрация на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС.

С оглед на тези констатации е издаден Акт за регистрация по ЗДДС № 220422403506838 от 02.08.2024 г., връчен на 19.08.2024г ,видно от разписка на стр. 32 от делото,от когато дружеството следва да се счита регистрирано в спец.регистър по ЗДДС ,съгласно чл.103 от ЗДДС.

С жалба вх.№ 53-03-3618 от 03.09.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1281 /10.09.2024 г по регистъра на Дирекция „ОДОП“ С.,е обжалван издадения акт за регистрация по ЗДДС на дружеството и с решение № 1462 /07.11.2024г на Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. е потвърден Акт за регистрация по ЗДДС № 220422403506838/02.08.2024 г., издаден от Д. П. М. – И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., като законосъобразен.

В хода на проверката са изискани писмени обяснения относно основната дейност, с която е формиран облагаемия оборот, използвани обекти, от кого се извършва счетоводното обслужване и пр.

В отговор са депозирани писмени обяснения, справки за реализирания оборот, оборотни ведомости, копия от банкови извлечения, хронологичен регистър на сметка 411, копия на 5

фактури за продажби. Приложен е опис на издадените фактури за продажби за периода с получатели български физически лица. Разплащанията се извършват по банков път, което е видно от приложени банкови извлечения.

Съгласно дадените писмени обяснения основният предмет на дружеството е предоставяне на услуги по даване на частни уроци по математика и български език от квалифицирани преподавателски кадри, съответстващи на българското образование. Декларирано е, че обученията се провеждат в малки групи по график – присъствено, веднъж седмично е различни преподаватели, назначени на граждански договори. Дружеството е подало годишни данъчни декларации ГДД по чл.92 от Закона м корпоративното подоходно облагане за 2022 г. и 2023 г , като декларираните приходи са в размер на 49904.09 за 2022г и 150065.43лв за 2023г . В рамките на административната процедура, от НАП е изискано дружеството да декларира дали е институция в системата на предучилищното и училищното образование по ЗПУО и да представи съответен документ. В отговор, „Междучасие 7“ ООД изрично декларира, че не е такава институция и не представя удостоверяващ документ.

Направен е извод от органа по приходите , че извършваните от жалбоподателя доставки не попадат в изрично посочените случай , като освободени доставки по чл. 41 т. 1 от ЗДДС, а са облагаеми съгласно чл. 12 ал. 1 от ЗДДС. При проверката е установено също така, че услугите се предоставят от „МЕЖДУЧАСИЕ 7“ ООД, а не от преподавател за негова сметка и на негова отговорност, поради което е прието, че разпоредбата на чл. 41. т. 2 от ЗДДС също е неприложима ,тъй като услугата не се определя като“частни уроци“ , заместващи училищното или университетско образование.

Формиран е извод , че извършваните от дружеството доставки са облагаеми по смисъла на чл. 12 от ЗДДС, поради което дължимите за тях такси следва да се включат при определяне на облагаемия оборот за целите на задължителната регистрация по чл.96 ал.1 от ЗДДС.

Настоящия съдебен състав намира ,изводите на органа по приходите за достигнат оборот ,необходим за задължителна регистрация по ЗДДС за периода 01.09.2022 г. до 31.08.2023 за правилни и законосъобразни респ. оспорения Акт за регистрация по ЗДДС също за такъв.

На първо място ,правилно ответника е преценил ,че следва да определи характера на извършваните от „МЕЖДУЧАСИЕ 7" ООД доставки т.е. дали същите са облагаеми на основание чл. 12 от ЗДДС или представляват освободени доставки, попадащи в обхвата на регламентираните в глава четвърта от ЗДДС доставки.

Съгласно чл.96 ал.1от ЗДДС , всяко данъчно задължено лице с облагаем оборот 100000 лв или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец е длъжно в 7-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот, да подаде заявление за регистрация по този закон. Когато оборотът е достигнал за период не по-дълъг от два последователни месеца, вкл.текущия лицето е длъжно в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборота да подаде заявление за регистриране по ЗДДС.

Облагаем оборот по смисъла на ал. 2 е сумата от данъчните основи на извършените от лицето:

1. облагаеми доставки, включително облагаемите с нулева ставка;
2. доставки на финансови услуги по чл. 46 от ЗДДС и
3. доставки на застрахователни услуги по чл. 47 от ЗДДС.

По отношение определянето на облагаемия оборот за целите на задължителната регистрация по чл. 96 от ЗДДС се взема предвид сумата на данъчните основи на извършените от лицето облагаеми доставки, включително облагаемите със ставка нула. Съгласно чл. 12. ал 1 от ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9 от ЗДДС,когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и с място на изпълнение на територията на

страната, както и доставката, облагаема е нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвидено друго.

При действието на цитираната нормативна уредба ,жалбоподателя възразява / и при административното и при съдебното обжалване/ ,че по отношение на осъществяваната от него независима икономическа дейност с код НКИД 8560 „спомогателни дейности в образованието,, доставките попадат в приложното поле на чл.41 т.1 и т.2 от ЗДДС.

Съгласно тази разпоредба : „ Освободена доставка е:

1. (доп. - ДВ, бр. 94 от 2010 г., в сила от 1.01.2011 г.) предучилищната подготовка и възпитание, училищното или университетското образование, професионалното образование и обучение, следдипломното обучение, преквалификация и повишаване на квалификацията, обучението за придобиване на ключови компетентности, предоставяни от:

а) (доп. - ДВ, бр. 94 от 2010 г., в сила от 1.01.2011 г., изм., бр. 79 от 2015 г., в сила от 1.08.2016 г.) институции в системата на предучилищното и училищното образование по Закона за предучилищното и училищното образование, институции в системата на професионалното образование и обучение по Закона за професионалното образование и обучение, доставчици на обучение за придобиване на ключови компетентности, включени в списък, утвърден от изпълнителния директор на Агенцията по заетостта или културно-просветни или научни институции;

б) висши училища по Закона за висшето образование;

2. предоставянето на частни уроци, заместващи училищното или университетското образование по т. 1 “

В настоящия случай доставките ,фактурирани от жалбоподателя за процесния период не са освободени доставки по смисъла на чл.41 т.1 от ЗДДС ,тъй като дружеството „МЕЖДУЧАСИЕ 7” ООД не е образователна институция, а предоставя услуги с неформален и търговски характер и следователно дейността му подлежи на облагане, като всички приходи (вкл. авансови плащания) формират облагаем оборот по чл. 25, ал. 2 и чл. 96 от ЗДДС.В този смисъл е и заключението на вещото лице , което съдът намира за обосновано и компетентно изготвено ,поради което е прието като част от доказателствения материал по делото . Същото не е оспорено от страните.

Предоставяната от жалбоподателя услуга не попада и в приложното поле на чл. 41. т 2 от ЗДДС,тъй като дружеството не предоставя частни уроци, заместващи училищно или университетското образование по т. 1 от разпоредбата,които да се предоставят от преподавател за негова сметка и на негова отговорност . Обстоятелството ,че възнагражденията на преподавателите се заплащат от жалбоподателя според броя на учениците ,не може да обоснове изискването посочено по-горе,а именно да е за сметка и на отговорност от конкретен преподавател.

Всяка съпоставка на осъществяваната от жалбоподателя дейност в посочените в чл.132 от Директива 2006/112/ЕО като освободени доставки в сферата на образователната система е неутъждествено.

Подробно в решението на органа по чл.152 от ДОПК е обсъдена практиката на СЕС по отношение приложението на горната Директива , поради което настоящия състав няма да я преповтаря ,доколкото изцяло споделя аргументите на ответника.

Възражението за неправилен определен размер на оборота,формиран от дружеството за периода 01.09.2022 г. до 31.08.2023г също е неоснователно.

Видно от заключението на вещото лице по ССчЕ , реализираният облагаем оборот на дружеството за периода от 01.09.2022 г. до 31.08.2023 г. възлиза на 129 047,78 лв.

В сумата формирала облагаемия оборот, вещото лице е включило и получените авансови

плащания в периода, в който те са реално получени, независимо че счетоводно могат да бъдат отчетени в бъдещи периоди. Пояснило е, че в съответствие с приложимите национални или международни счетоводни стандарти (НСС или МСС), получените авансови плащания могат да се отчетат като „приходи за бъдещи периоди“, когато към момента на тяхното получаване не е настъпило изпълнението по договора (услугата не е предоставена). Те се признават като приход в периода, през който доставката бъде извършена.

За целите на ЗДДС обаче, третирането е различно. Съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие и изискуемостта на ДДС за получен аванс възникват в момента на неговото получаване, а не когато услугата реално се извърши.

В тази връзка, съдът намира че правилно в облагаемия оборот, необходим за регистрация по ЗДДС, ответника е включил и авансовите плащания от клиенти на жалбоподателя за предоставяне на бъдещи услуги.

Правилно е определен и периода, в който жалбоподателя е следвало да подаде заявление за регистрация по ЗДДС, а именно 07.09.2022г.

Вещото лице е посочило в табличен вид, размера на оборотите на годишна база, от където е видно, че от м. септември 2022г до 31.08.2023г, е достигнат оборот в размер на 129 047,78 лв, поради което е възникнало задължение за дружеството за подаване на заявление до 07.09.2023 г., което не е изпълнено.

Неоснователно е и съмнението на жалбоподателя в компетентността на органа издал процесния акт за регистрация.

Възражението за некомпетентност на органа издал акта за регистрация по ЗДДС на „Междучасие 7“, ООД и на органа по чл.152 от ДОПК е свързано с въпроса за валидността на акта, обуславяща нищожност на последния. Съгласно чл.168 от АПК във вр. с §2 от ДР на ДОПК, Съдът не се ограничава само с обсъждане на основанията, посочени от оспорващия, а е длъжен въз основа на представените от страните доказателства да провери законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 146“, а ал.2 допълва, „Съдът обявява нищожността на акта, дори да липсва искане за това“.

При направената съдебна проверка, съгласно цитираните разпоредби, съдът намира че не е налице основанието по чл.146 т.1 от АПК, приложим съгласно §2 от ДР на ДОПК.

Оспорения Акт за регистрация по ЗДДС № 220422403506838/02.08.2024 г., издаден от Д. П. М. – И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. е издаден от компетентен орган- главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определен с резолюция за извършване на проверка № 222692402613103 /27.05.2024г / стр.241 от делото /. Резолюцията е издадена от А. Л. – С. на дл. Началник отдел „Регистрация“, Дирекция „Обслужване“ при ТД на НАП С.. Това са органите компетентни до осъществят процедурата по регистрация по ДОПК и в частност в спец.регистри какъвто е регистъра по ЗДДС. Съгласно чл.83 ал.4 от ДОПК „Актовете и отказите за регистрация или дерегистрация (прекратяване на регистрацията) в специалните регистри се обжалват по реда, предвиден за обжалване на ревизионните актове“. Компетентен да се произнесе по този ред е първо органа по чл.152 от ДОПК- Директора на дирекция „ОДОП“ от компетентната дирекция, а след това съда по седалище на жалбоподателя. Следователно и органа издал Решение № 1462 / 07.11.2024г, с което е потвърден Акт за регистрация по ЗДДС № 220422403506838/02.08.2024 г., издаден от Д. П. М. – И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. е компетентен да се произнесе по жалбата срещу последния.

Всички изброени до тук актове са подписани със саморъчен подпис, поради което е безпредметно да се обсъжда авторството, доколкото няма оспорване на подписите от страна на жалбоподателя.

Твърдението ,че липсата на заповед за определяне на компетентен орган, води до липса на компетентност на органите по приходите, издали процесния акт за регистрация ,доколкото в конкретния случай правомощията им в тази насока не произтичат пряко от закона е невярно и необосновано.

В глава XV от ДОПК , озаглавена „ДАНЪЧНО-ОСИГУРИТЕЛЕН КОНТРОЛ“ са разписани процедурите за осъществяването му,чрез извършване на ревизии и проверки.В слечая е извършена проверка , а не ревизия , поради което не е необходимо издаването на ЗОКО. Проверката е съвкупност от действия на органите по приходите относно спазването на данъчното и осигурителното законодателство. С проверка могат да се установяват определени факти и обстоятелства от значение за задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски,но не се установяват задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски на проверяваното лице. Такъв е и настоящия случай ,тъй като с процесния акт за регистрация по ЗДДС ,са установени обстоятелства , имащи значение за дължимостта на ДДС. Проверката се извършва от органите по приходите, без да е необходимо изрично писмено възлагане / чл.110 ал.4 от ДОПК/. От всичко изложено ,съдът намира ,че оспорения акт е валиден ,издаден от компетентен орган и в предписаната от закона форма , поради което не са налице основания за прогласяване на неговата нещожност.

Предвид изложеното ,съдът намира ,че оспорения Акт за регистрация по ЗДДС № 220422403506838/02.08.2024 г., издаден от Д. П. М. – И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1462 / 07.11.2024г на Директор на Дирекция „ОДОП“ С. е правилен и законосъобразен ,а жалбата срещу него е неоснователна и недоказана.

При този изход от процеса жалбоподателя ще следва да заплати на ответника ,юрисконсулско възнаграждение в размер на 500лв

Водим от горното , съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „МЕЖДУЧАСИЕ 7” ООД с ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място].[жк] [улица] ,чрез адвокат Т. Н. Н., срещу Акт за регистрация по ЗДДС № 220422403506838/02.08.2024 г., издаден от Д. П. М. – И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1462 / 07.11.2024г на Директор на Дирекция „ОДОП“ С..

ОСЪЖДА „МЕЖДУЧАСИЕ 7” ООД с ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място].[жк] [улица] да заплати на ТД на НАП С. сумата 500лв , представляваща юрисконсулско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14 дневен срок от съобщението на страните пред ВАС.

СЪДИЯ: