

РЕШЕНИЕ

№ 6371

гр. София, 13.11.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 03.11.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Добромир Андреев

при участието на секретаря Галя Илиева, като разгледа дело номер **7097** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт №Р-22221019004041-091-001/16.12.2019 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията, и М. П. Б. - ръководител на ревизията, изменен с Решение № 905 от 03.06.2020 г. на директора на Д"ОДОП" – С..

Жалбоподателят поддържа, че спорния Ревизионен акт е неправилен, незаконосъобразен и необоснован. Моли оспорваният акт да бъде отменен. Претендира разноски.

Ответникът - директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” („ОДОП”) – С., чрез процесуалния си представител оспорва жалбата като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

По допустимостта на жалбата:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу спорния РА, се явява процесуално допустима и следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Административен съд София – град, Трето отделение, 17 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане

на ревизия (ЗВР) №Р-22221019004041-020-001/28.06.2019 г. на осн. чл. 112 ДОПК и чл. 113 ДОПК. С последната е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчни периоди 16.01.2019 г. - 28.02.2019 г. Заповедта е издадена от компетентен орган по приходите от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. (виж Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С.). Сроктът, в който следва да се завърши ревизията е определен на два месеца, считано от датата на връчване на ЗВР на ревизираното лице на 06.07.2019 г. Със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221019004041-020-002/22.08.2019 г. и №Р-22221019004041-020-003/04.10.2019 г., издадени от органа, възложил ревизията е разширен обхватът на ревизията 04.01.2019 г. - 28.02.2019 г. и е определен краен срок за приключване до 04.11.2019 г. Същите са връчени съответно на 22.08.2019 г. и 04.10.2019 г.

На 19.11.2019 г. в срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК е издаден Ревизионен доклад (РД) №Р-22221019004041-092-001 от ревизиращите органи, определени с посочените по – горе ЗВР, връчен по електронен път на 19.11.2019 г. Ревизионният доклад има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК.

В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК дружеството-жалбоподател е представило писмено възражение срещу РД, което е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221019004041-091-001/16.12.2019 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. -орган, възложил ревизията и М. П. Б., на длъжност главен инспектор при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 16.12.2019 г. по електронен път. Със същия са установен задължения по ЗДДС в общ размер на 8 784,56 лв. и лихви 722,75 лв.

В срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК от ревизираният субект до директора на Дирекция „ОДОП” е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА с жалба вх. вх. №1153-06-683/27.12.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-18/07.01.2020 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С..

На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора на дирекция „ОДОП“ С. за срок до 03.06.2020 г.

С Решение № 905/03.06.2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП – С., атакуваният РА е изменен в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 01.2019 г. в размер на 6 326,69 лв., като е определен нов в размер на 3 786,38 лв., ведно със съответните лихви. По отношение на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 02.2019 г. в размер на 2 457,87 лв. и лихви 188,46 лв. РА е потвърден. Решението е връчено на жалбоподателя на 05.06.2020 г.

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че [фирма] е извършвало търговия на дребно с лекарствени продукти и др. За ревизираните периоди дружеството е упражнявало дейността в аптека. За целта е сключен договор за наем от 24.08.2018 г. с [фирма], в качеството на наемодател на недвижим имот - аптека с площ 70,68 кв.м. и паркоместа №12 и №13 на адрес [населено място], [улица].

В хода на ревизионното производство е установено, че на дружеството е издадено Разрешение за търговия на дребно с лекарствени продукти №АП-1751-1 от 17.12.2018 г. от Изпълнителна агенция по лекарствата.

На следващо място е констатирано, че дружеството е подало заявление за регистрация по ЗДДС на 06.02.2019 г. и е регистрирано на 27.02.2019 г. - датата на връчване на Акт за регистрация по ЗДДС №220421900456819/21.02.2019 г.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК от жалбоподателя са изискани документи и писмени обяснения от задължено лице. От същия са представени отчети от ФУ ZK095262/ с ФП 50103816 за периоди 30.10.2018 г. - 04.01.2019 г. и 05.01.2019 г. - 26.02.2019 г., включително дневни отчети за дати: 04.01.2019 г., 27.02.2019 г. и 28.02.2019 г.; оборотни ведомости за месеците от октомври 2018 г. до февруари 2019 г.; главна книга за периодите 01.10.2018 г. - 31.12.2018 г. и 01.01.2019 г. - 28.02.2019 г.; банкови извлечения /в т.ч. от сметката IBAN [банкова сметка]/ за периода от 12.09.2018 г. до 28.02.2019 г.; описи и протоколи за извършени инвентаризации по реда на Закона за счетоводството.

В хода на проверката по регистрация е констатирано, че дружеството е реализирало облагаем оборот в размер, надвишаващ 50 000,00 лв. за период 01.12.2018 г. - 16.01.2019 г. и е следвало да подаде в 7-дневен срок заявление за регистрация, в случая до 23.01.2019 г., което е сторено със закъснение от 14 дни.

За извършеното нарушение е съставени АУАН №F474520/27.02.2019 г. и е издадено Наказателно постановление №442456-F474520/13.03.2019 г., с което на основание чл. 178 от ЗДДС е наложена имуществена санкция в размер на 500,00 лв.

От страна на ответника е направен анализ на събраните писмени доказателства - счетоводни регистри, отчети от ФУ, данните в ИМ на НАП Фискални устройства с дистанционна връзка „Справка за регистрирани данни от Z отчети“, като е установено, че икономическата дейност в аптека на адрес [населено място], [улица] започнала на 10.11.2018 г., като са реализирани следните обороти от продажби:

- за периода от 10.11.2018 г. до 04.01.2019 г. е достигнат облагаем оборот в размер на 50 048,95 лв.

- за периода от 01.12.2018 г. до 16.01.2019 г. е достигнат облагаем оборот в размер на 50 829,02 лв.

В тази връзка е прието, че на 04.01.2019 г. е осъществен фактическия състав съответно на чл. 96, ал. 1, изречение първо от ЗДДС, включително на 16.01.2019 г. е осъществен фактическият състав на чл. 96, ал. 1, изречение второ от ЗДДС.

Решаващият орган е посочил, че изводите на органите по приходите, че периодът от 10.11.2018 г. до 04.01.2019 г. осъществява фактическия състав на чл. 96, ал. 1, изречение първо от ЗДДС е незаконосъобразен, тъй като този период обхваща три месеца /ноември, декември и януари/, а не два.

В този смисъл ответникът е приел, че 16.01.2019 г. е датата, на която е надвишен облагаемият оборот за два последователни месеца, както правилно е определил органът по приходите, издал Акт за регистрация по ЗДДС №220421900456819/21.02.2019 г.

В този смисъл от ответника са изложени мотиви, че подавайки заявление за регистрация на 06.02.2019 г. с основание чл. 96, ал. 1, изречение първо от ЗДДС /първото събдало се по време основание за регистрация/, [фирма] не е спазило императивно предвидения срок по чл. 96, ал. 1, изречение второ от ЗДДС /второто събдало се по време основание за регистрация/, но който срок е изтекъл първи на 23.01.2019 г.

Така видно от Решение № 905/03.06.2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. РА е потвърден за данъчен период м. 02.2019 г. и изменен за

данъчен период м. 01.2019 г., като за извършените облагаеми доставки за периода от 16.01.2019 г. до 31.01.2019 г. на обща стойност 22 718,29 лв. /21 889,27 лв. за период от 17.01.2019 г. до 31.01.2019 г. и 829,02 лв. за 16.01.2019 г., представляваща разлика между прага от 50 000 лв. и стойността на натрупания оборот/ на основание чл. 102, ал. 4 от ЗДДС, във връзка с чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, като е определен дължим ДДС общо в размер на 3 786,38 лв., изчислен по формулата на чл. 53, ал. 2 от ППЗДДС, т.е. като включен в цената.

Съгласно чл. 160, ал. 2 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 материално-правните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че атакуваният РА №Р-22221019004041-091-001/16.12.2019 г., е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК. Оспореният РА е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Приобщени са разпечатки от електронни документи, които представляват възпроизведени на хартиен носител електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (загл. изм. ДВ бр. 85/2017 година), които материализират електронно изявление, подписано при условията на чл. 13 от същия закон. От електронните документи и удостоверяванията към всеки от тях съдът констатира, че разпечатаните документи са идентични с представените в електронна форма и са подписани с квалифициран електронен подпис от лицата, посочени като техни автори. Законът придава значение на подписан документ само на този електронен документ, към който е добавен квалифициран електронен подпис. Когато посочените предпоставки са налице, създаден е подписан електронен документ. Неговата доказателствена сила е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ.

По същество съдът намира жалбата за неоснователна, поради следното;

В настоящата хипотеза не се спори относно факта, че ревизираното лице [фирма] е достигнало облагаем оборот за задължителна регистрация по ЗДДС. Не се оспорва и размерът му. Безспорно по делото е също, че дружеството е регистрирано по ЗДДС с издаден Акт за регистрация по ЗДДС с Акт за регистрация по ЗДДС №220421900456819/21.02.2019 г. на основание чл.96, ал.1 от ЗДДС, за който акт не са представени данни за оспорване по съответния за това ред. По същество, спорният момент се свежда до това относно приложението на нормата на чл.96, ал.1 от ЗДДС и като резултат от това, за кой период по чл.102, ал.4 от ЗДДС дружеството – жалбоподател следва да дължи данък за извършените от него облагаеми доставки.

Съгласно чл.96, ал.1 от ЗДДС, „всяко данъчно задължено лице с облагаем оборот 50 000 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 достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия, лицето е длъжно да подаде заявлението в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът.“

При неизпълнение на задължението за подаване на заявление за регистрация или при забавено изпълнение на това задължение е дължим ДДС, чиито размер се определя по правилата на чл.102, ал.4 от ЗДДС и се установява с РА. Видно от установеното в ревизионното производство реализираният облагаемия оборот на дружеството по чл.96 от ЗДДС за периода от 10.11.2018 г. до 04.01.2019 г. е в размер на 50 048,95 лв. и за периода от 01.12.2018 г. до 16.01.2019 г. е в размер на 50 829,02 лв. В процесния случай ответникът е приел, че на 16.01.2019 г. дружеството е достигнало прага за задължителната регистрация по ЗДДС, поради което същото е следвало да подаде заявление за регистрация по ЗДДС на основание на чл.96, ал.1 изр. второ от ЗДДС в срок до 23.01.2019 г., тъй като оборотът е достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия. Предвид това и съобразно чл.96, ал.1, изр. второ от ЗДДС, при определяне на дължимия данък е приложена разпоредбата на чл.102, ал.4 от ЗДДС. В случая дружеството е подало заявление за регистрация по ЗДДС на 06.02.2019 г. и регистрацията е извършена, считано от 27.02.2019 г. с Акт за регистрация по ЗДДС №220421900456819/21.02.2019 г. Съгласно чл.103, ал.1 от ЗДДС за дата на регистрация по този закон се счита датата на връчване на акта – 27.02.2019 г.

Разпоредбата на чл.96, ал.1, изречение първо от ЗДДС инкорпорира в себе си общия случай на задължителна регистрация по ЗДДС при достигане от страна на данъчно задължено лице на облагаем оборот от 50 000 лева или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец. С изменението на чл.96, ал.1 от ЗДДС /ДВ, бр.97 от 2017 година, в сила от 01.01.2018 година/ и въвеждането на изречение второ на посочената правна норма, законодателят е предвидил специален случай на задължителна регистрация, изискващ ежедневно определяне на облагаемия оборот на данъчно задълженото лице за всеки период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия.

По отношение на твърденията за проведени от жалбоподателя телефонни разговори със служители от НАП следва да се посочи, че това не са обстоятелства, които го освобождават от задължението му да се регистрира по ЗДДС, доколкото същото възниква от настъпване на юридическия факт, който го поражда, като в конкретния случай предимство има специалният ред по изречение второ на посочената разпоредба. Това нормативно разрешение цели своевременното регистриране по ЗДДС на данъчните субекти, които в относително кратък времеви период – до два месеца, извършат облагаеми доставки на значително висока стойност, реализирайки облагаем оборот от 50 000 лева или повече. Целта на законодателя се извлича и от предвидените различни моменти, от които започва да тече срокът за подаване на заявление за регистрация, съответно по чл.96, ал.1, изречение първо от ЗДДС – от изтичането на данъчния период, през който е достигнат оборотът, а по чл.96, ал.1, изречение второ от ЗДДС – от датата, на която е достигнат оборотът. Както вече се посочи в процесния случай е осъществен фактическият състав на чл.96, ал.1, изречение второ от ЗДДС, поради което съдът намира, че в случая е налице хипотезата на чл.96, ал.1, изр. второ от ЗДДС. Действително облагаемият оборот от 50 000 лв. е достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия, каквото е изискването на нормата. Тъй като Актът за регистрация по ЗДДС не е бил обжалван и доколкото органа по регистрация е приел, че регистрацията е на основание чл.96, ал.1, изр.второ от ЗДДС, то в случая приложима при определяне на задължение за ДДС е нормата на чл.102, ал.4 от ЗДДС.

Съгласно разпоредбата на чл.102, ал.4 от ЗДДС /в приложимата редакция ДВ, бр.97 от 2017г., в сила от 1.01.2018г./, за определяне на данъчните задължения на лицето в случаите по чл. 96, ал. 1, изречение второ, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема, че то дължи данък за облагаемите доставки, с които надхвърля облагаемия оборот от 50 000 лв. от датата, на която е надвишен оборотът, до датата, на която е регистрирано от органа по приходите, или до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация. В този смисъл органът по приходите правилно е определил периодите, за които дружеството дължи внасяне на ДДС.

Неоснователно е възражението на жалбоподателя, че от НАП са забавили регистрацията му по ЗДДС, което е довело до санкция с данък, съдържащ се в целия облагаем оборот за периода на просрочената не по вина на дружеството регистрация. Това е така, тъй като от РА е видно, че задължението за м. 02.2019 г. е определено за периода 01.02.2019 г. – 13.02.2019 г., а не целия месец февруари 2019 г. Освен това съгласно нормата на чл. 101, ал. 6 от ЗДДС органът по приходите извършва проверка на основанията за регистрация в срок 7 дни от подаване на заявлението или от получаване на информацията за вписването и за упражнено право по чл. 100, ал. 5 в компетентната териториална дирекция на Националната агенция за приходите от Агенцията по вписванията. В ал. 7 на същата разпоредба е предвидено, че в срок от 7 дни от приключване на проверката по ал. 6 органът по приходите издава акт, с който извършва или мотивирано отказва да извърши регистрацията. В настоящия случай заявлението за регистрация по ЗДДС е подадено на 06.02.2019 г., а Актът за регистрация е издаден на 21.02.2019 г. т.е действително е налице забава от един ден, но както вече се посочи следва да се има предвид, че за да е завършен фактическият състав на регистрацията Актът следва да бъде връчен. Предвид гореизложеното може да се направи заключение, че тази забава не се е отразила на определените задължения на жалбоподателя, тъй като същите са за периода 01.02.2019 г. – 13.02.2019 г., т.е преди датата на издаване и връчване на Акта за регистрация по ЗДДС.

На следващо място по отношение на наведените доводи, касаещи искането за обявяване на противоконституционност на разпоредбата на чл. 102, ал.4 от ЗДДС отправено до Конституционния съд на Република България от страна на Висшия адвокатски съвет следва да се посочи, че е постановено Решение № 8/30.06.2020 г. на КСРБ по конституционно дело № 14/19 г., с което посоченото искане е отхвърлено.

Предвид изложените мотиви настоящият съдебен състав намира, че спорният РА, изменен с Решение № 905/03.06.2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП – С. е законосъобразен, поради което оспорването срещу него следва да бъде отхвърлено.

Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което предвид изхода на спора следва да бъде уважено в размер на 664,19 лв. (шестстотин шестдесет и четири лева и деветнадесет стотинки) съгласно чл. 8, ал. 1, т. 3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен

съд София- град, III отделение, 17-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт №Р-22221019004041-091-001/16.12.2019 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията, и М. П. Б. - ръководител на ревизията, изменен с Решение № 905 от 03.06.2020 г. на директора на Д"ОДОП" – С., за установени задължения по ЗДДС общо главница в размер на 6 244,25 лв. и лихви в размер на 439,72 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП разноси по делото в размер на 664,19 лв. (шестстотин шестдесет и четири лева и деветнадесет стотинки), 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.

СЪДИЯ: