

# РЕШЕНИЕ

№ 5745

гр. София, 02.10.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 26 състав**, в публично заседание на 15.11.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Мария Шишкова**

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **6934** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „М Строй Холдинг“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Ю. С., депозирана чрез процесуалния му представител – адв. В. Б. срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221721004374-091-001 от 17.03.2022 г., издаден от Н. И. – началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите (ТД на НАП) – В. Т. – орган, възложил ревизията и Г. Г. - ръководител на ревизията, „главен данъчен инспектор“ в ТД на НАП В. Т., потвърден с Решение № 916 от 13.06.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С., Централно управление на НАП (Д „ОДОП“, ЦУ на НАП). С Ревизионния акт за данъчен период м. май 2021 г. е начислен данък върху добавената стойност (ДДС) в размер на 126 206,40 (сто двадесет и шест хиляди двеста и шест лева и четиридесет стотинки) лева и лихви за забава в размер на 9 676,60 (девет хиляди шестстотин седемдесет и шест лева и шестдесет стотинки) лева.

В жалбата са изложени съображения за незаконосъобразност и необоснованост на оспорения РА. Застъпва се становище за липса на материална и териториална компетентност на органа, възложил ревизията, а и на включените в ревизиращия екип органи по приходите. Твърдят се допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, както и противоречие с материалноправни разпоредби. Като самостоятелно процесуално нарушение, обуславящо отмяната на РА, е посочена липсата на мотиви по направените възражения срещу ревизионния доклад. Според жалбоподателя,

разпоредбата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС е неприложима към конкретиката на настоящия казус, доколкото дружеството е регистрирано по ЗДДС въз основа на подадено по негово желание заявление за регистрация, а не по инициатива на органите по приходите. Изложени са съображения и за противоречие на нормата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС с правото на ЕС и практиката на Съда на Европейския съюз, включително и с разпоредбата на чл. 60, ал. 2 от Конституцията на Р България. С тези аргументи е обосновано искане за отмяната на РА като незаконосъобразен.

В съдебното производство процесуалните представители на дружеството жалбоподател поддържат направените искания в жалбата и аргументите, с които са обосновани. В представената писмена защита са изложени подробни съображения и относно неправилното приложение на материалния закон. Претендират се разноски.

Процесуалният представител на ответника оспорва жалбата и счита, че същата като неоснователна и недоказана следва да бъде отхвърлена. Поставя акцент върху недобросъвестното поведение на дружеството да избегне и/или да отложи във времето начисляването на дължимия данък върху добавената стойност. Претендира разноски.

Софийска градска прокуратура не участва със свой представител, въпреки своевременното уведомяване за образуването съдебно производство.

Административен съд – София – град, Първо отделение, 26 състав, след като обсъди приложените към делото доказателства по отделно и в съвкупност, в контекста на становището на страните, прие за установено от фактическа и правна страна:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-2222172100374-020-001 от 30.07.2021 г. (л. 32 – 33; л. 36 - 37), връчена по електронен път на 06.08.2021 г. (л. 34, л. 37 и л. 35 – Удостоверение за връчване в ИС“Контрол“). Заповедта е издадена от Н. И. – началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – В. Т., оправомощена със Заповеди на зам. изпълнителни директори на НАП № З-ЦУ-1659 от 05.05.2021 г. (л.20 - 22) и № З – ЦУ-2603 от 29.07.2021 г. (л. 23 и л. 24), определени със Заповеди на изпълнителния директор на НАП № ЗЦУ-ОПР-2 от 19.04.2021 г. (л. 204) и № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. (л. 205), на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК и чл. 10, ал. 8 и ал. 9 от ЗНАП, и издадена от директора на ТД на НАП – С. Заповед № РД-01-287 от 10.05.2021 г. (л. 25 - 26).

Предмет на възложената ревизия на „М СТРОЙ ХОЛДИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] са задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периода 11.05.2021 г. – 30.06.2021 г.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад (РД) № Р-22221721004374-092-001 от 19.01.2022 г. (л. 38 – л. 42), връчен електронно на 21.01.2022 г. (л. 43 и л. 44 – Удостоверение за връчване в ИС“Контрол“).

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е постъпило Възражение вх. № 53-00242#1 от 04.03.2022 г. (л. 87 – 88 и л. 102 – 103), прието за неоснователно в мотивите на оспорения РА.

Ревизията е приключила с издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията РА № Р-22221721004374-091-001 от 17.03.2022 г., (л. 46 и л. 49), връчен на 25.03.2022 г. (л. 50 и л. 51 – Удостоверение за връчване в ИС“Контрол“). Установени са допълнително задължения за данък върху добавената стойност за периода 11.05.2021 г. – 31.05.2021 г. в размер на 126 206,40 лева и лихви в размер на 9 676,60 лева, определени на основание чл. 102, ал. 4 във вр. чл. 67, ал. 2 от ЗДДС. Ревизиращият екип е констатирал, че в периода 01.05.2021 г. – 11.05.2021 г. „М СТРОЙ ХОЛДИНГ“ ЕООД е формирал оборот от облагаеми доставки с общ размер

500 246 лева, като на 12.05.2021 г. са осъществени още 3 доставки (продажби на недвижими имоти), за които са издадени фактури №№ 11, 13 и 14, всички от 14.05.2021 г. на обща стойност 260 125,42 лева.

С Решение № 916 от 13.06.2022 г. на директора на Д“ОДОП“ С. при ЦУ на НАП (л. 13 – л. 17) РА е потвърден в частта относно установените задължения по ЗДДС за данъчен период м. май 2021 г.

Описаните релевантни за правния спор фактически обстоятелства не се оспорват от страните по делото. Въз основа на тях, според настоящия съдебен състав, могат да се направят следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима – подадена е в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК (решението на директора на Дирекция „ОДОП“ е връчено на 16.06.2022 г., а жалбата е подадена чрез административния орган и е заведена с вх. № 53-04-558 от 28.06.2022 г.) от надлежна страна – участник в административното производство, срещу подлежащ на оспорване акт, с който се засягат негови права и законни интереси.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

По повод възраженията на жалбоподателя за липса на материална компетентност на органите по приходите, възложили и извършили ревизията, съдът прие за установено: Съгласно разпоредбата на чл. 113, ал. 4 от ДОПК и константната практика на ВАС заповедта за възлагане на ревизия не подлежи на обжалване отделно от ревизионния акт (О. 13574/09.11.2017 г., адм. д. 11859/2017 г., VI отд., О. 4814/22.04.2016 г. адм. д. 4327/2016 г., I отд., О. 794/23.01.2015 г. адм. д. 106/2015 г., I отд., О. 12298/25.09.2013 г. адм. д. 12088/2013 г., VIII отд.). Съдът следи служебно за действителността на ревизионния акт. Липсата на компетентност на лицето, издало заповедта за възлагане на ревизията и участвало при издаване на РА предполага неговата нищожност.

Законодателят е предвидил два различни вида компетентност на органите по приходите и публичните изпълнители.

В разпоредбата на чл. 8, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК са изброени лимитативно основанията за прилагане на местната компетентност на съответните териториални дирекции на НАП (адресна регистрация за ФЛ, седалище на ЮЛ, местоизвършване на дейността/управлението на чуждестранни лица). Предвидено е изрично, че местната компетентност се прилага, „ако не е предвидено друго“. Изключението от този общ принцип е регламентирано в чл. 12, ал. 6 от ДОПК, с която на изпълнителния директор на НАП или на оправомощен от него заместник е предоставено правомощие да определят органи по приходите или публични изпълнители, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК.

Наред с това, на изпълнителния директор на НАП или оправомощен от него заместник е предоставена и универсалната компетентност да възлага ревизия за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски, съгласно чл. 112, ал. 2, т. 2 от ДОПК. За да възникне тази универсална компетентност за друго лице (орган по приходите/публичен изпълнител) различно от нормативно оправомощените по чл. 122, ал. 2, т. 2 от ДОПК, е необходимо да бъде валидно учредена. Законодателят използва различен подход при регламентиране на правомощията на изпълнителния директор на НАП/оправомощен от него заместник при наличие на основания за изключване на общия принцип на местната компетентност (чл. 12, ал. 6 от ДОПК) и при упражняване на универсалната компетентност по чл. 122, ал. 2, т. 2 от ДОПК.

Според разпоредбата на чл. 12, ал. 6 от ДОПК, правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се

прилагат „за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на НАП или определен от него заместник“, докато нормата на чл. 122, ал. 2, т. 2 от ДОПК предоставя универсалната компетентност за възлагане на ревизия единствено на „изпълнителния директор на НАП или оправомощен от него заместник“.

В този аспект, оправомощеният от изпълнителния директор на НАП заместник изпълнителен директор разполага с компетентност по силата на законовата делегация да възложи ревизия, без да се съобразява не само с местната компетентност по чл. 8 (чл. 122, ал. 3 от ДОПК), но и с ревизираното лице, и видовете данъчни и осигурителни задължения. Тази универсална компетентност е нормативно определена и не може да бъде делегирана на други органи по приходите, извън посочените в чл. 122, ал. 2, т. 2 от ДОПК, включително и на определени, на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК.

В настоящия казус, компетентна териториална дирекция на НАП, съответна на седалището и адреса на управление на дружеството жалбоподател в [населено място], [улица], съгласно разпоредбата на чл. 8, ал. 1, т. 3 от ДОПК е ТД на НАП – С..

Не е спорно, че както органът, възложил ревизията – Н. С. И. – началник сектор „Ревизии“, така и ревизиращият екип – ръководителят на екипа Г. Л. Г. – главен инспектор по приходите и П. Г. А. – главен инспектор по приходите са служители на ТД на НАП – В. Т., за които не се прилагат правилата не само на чл. 8 от ДОПК, но и на чл. 7, ал. 1 от ДОПК, съгласно издадената от зам. изпълнителния директор на НАП, на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК, Заповед № 3 – ЦУ – 1659 от 05.05.2021 г. (л. 20 - 22).

Възлагането на определените с посочената заповед органи по приходите от четирите териториални дирекции на НАП, за които е прието, че не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, „да осъществят производствата по данъчно-осигурителния контрол по отношение на лицата,... за които компетентна териториална дирекция, съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП – С.“ е извършено с последваща заповед № 3-ЦУ-2603/29.07.2021 г. на оправомощен заместник на изпълнителния директор на НАП (л. 23, л. 24). В приложение към заповедта (л. 27 - л. 28) са посочени задължените лица, вида на контролната дейност и териториалната дирекция на НАП, от която следва да се определи ревизиращият/проверяващият екип. В цитираното в заповедта приложение под пореден № 15 е посочено и дружеството жалбоподател „М СТРОЙ ХОЛДИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за което заедно с още 6 лица (5 ЮЛ и 1 ФЛ) е определено, че контролните производства следва да се възложат на екипи от ТД на НАП – В. Т..

Позовавайки се на разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП), в актуалната ѝ редакция от ДВ, бр. 105 от 11.12.2020 г. в сила от 01.01.2021 г., оправомощеният заместник изпълнителен директор на НАП е разпоредил контролните производства да се възложат от органи по приходите по чл. 7, ал. 1, т. 3, предл. последно от ЗНАП - началници на сектори, посочени в предходната заповед № 3-ЦУ-1659 от 05.05.2021 г., които да се определят от директора на компетентната ТД на НАП – С. и са включени в Заповед № РД-01-287 от 10.05.2021 г., издадена на основание чл. 11, ал. 3 във вр. чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК (л. 25 - л. 26).

Органът по приходите, издал заповедта за възлагане на ревизията на дружеството – жалбоподател и участвал при издаване на ревизионния акт – Н. С. И. е посочен под №

8 в цитираната заповед, издадена от териториалния директор на ТД на НАП – С. от 10.05.2021 г. Заеманата от нея длъжност към момента на издаване на заповедта – началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – В. Т. отговаря на изискванията на заповедта на зам. изпълнителния директор на НАП. Заповедта на териториалния директор на ТД на НАП – С. не е ограничена със срок и не съществува съмнение, че е била действаща към момента на издаване на ЗВР на „М СТРОЙ ХОЛДИНГ“ ЕООД – 30.07.2021 г., а и на последващата ЗИЗВР, включително и към датата на издаване на РА – 17.03.2022 г.

Материалната компетентност на органа, възложил ревизията произтича от нормата на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. В заповедта на зам. изпълнителния директор от 29.07.2021 г. е посочено, че контролните производства могат да бъдат извършени от органите по приходите и без промяна на мястото на работа, включително и за части от работното време, поради което законосъобразно е и становището на ответника, че не се налага спазването на формалните изисквания по чл. 10, ал. 8 от ЗНАП.

Компетентността на органите по приходите издали посочените заповеди, а и оспореният РА е установена с официални документи, по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, чиято обвързваща материална доказателствена сила е необорена от събраните доказателства. Изложеното дава основание на съда да приеме, че не са налице основания за прогласяване на нищожността на издадените ЗВР и ЗИЗВР, включително и на оспорения РА, казано по друг начин ревизионното производство е проведено от компетентни органи по приходите.

Документите, издадени от органите по приходите в проведеното ревизионно производство са създадени като електронни документи, по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.). В този смисъл, приложима е фикцията, регламентирана в чл. 3, ал. 2 от ЗЕДЕУУ относно писмената форма на издадения РА. Доказателствената стойност на подписан с КЕП електронен документ е приравнена на подписан писмен документ. Като електронен документ, подписан от посочените в него органи по приходите с притежавани от всеки един от тях КЕП, РА е изпратен с електронно съобщение на декларирания от дружеството жалбоподател електронен адрес и е връчен по реда на чл. 30, ал. 6 от ЗОПК, видно от приложената разпечатка на записа в информационната система на НАП. Разпоредбата на чл. 184, ал. 1 от ГПК е приложима в настоящото производство, съгласно § 2 от ДР на ДОПК, поради което създадените електронни документи са възпроизведени като преписи на хартиен носител, надлежно заверени от ответната страна. Валидността на КЕП не е оспорена от процесуалните представители на жалбоподателя.

Ревизията е извършена при спазване на процесуалните правила, регламентирани в ДОПК. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма и съдържа реквизитите, предвидени в чл. 120, ал. 1 от ДОПК. Изрично е посочено, че констатациите от ревизионния доклад са възприети при издаване на РА и че РД представлява неразделна част от РА. Размерът на обжалваните допълнително определени задължения за ДДС е посочен в табличен вид в разпоредителната част на РА.

Съдът не констатира допуснати съществени процесуални нарушения, които да са ограничили процесуалното право на защита на ревизираното лице и да представляват самостоятелно основание за отмяна на обжалвания РА. Ревизиращият екип е

изследвал всички относими факти от значение за правилното прилагане на материалния закон. Анализирани са и представените от жалбоподателя писмени доказателства. Обсъдени са и изложените аргументи във възражението (вх. № 2401 от 07.03.2022 г.), депозирано в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, срещу констатациите в РД. Не са допуснати нарушения, свързани с ограничаване правото на жалбоподателя да се запознае със събраните доказателства в хода на ревизионното производство и възможността да ангажира други. Ето защо, съдът намира за неоснователни възраженията, направени в този смисъл в депозираната жалба.

В процесния РА органите по приходите са приели, че :

„М Строй Холдинг“ ЕООД е регистрирано по ДОПК на 02.04.2019 г., а по ЗДДС на 08.06.2021 г., на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС с Акт за регистрация по ЗДДС № 220422102008412 от 04.06.2021 г.

През ревизирия период дружеството е извършвало облагаеми доставки на стоки, по смисъла на чл. 12 от ЗДДС – реализирало е продажби на недвижими имоти на физически лица на територията на РБългария, като всички плащания са отчитани по банков път. Не са извършвани вътреобщностни доставки, освободени доставки или доставки, облагаеми с нулева ставка.

В предходен период, считано от 01.10.2020 г. дружеството е извършвало дейност по отдаване под наем на недвижим имот. В периода 01.10.2020 г. – 01.05.2021 г. са издадени фактури за наемна цена 3 133,00 лева. През м. март и м. април 2021 г. са осъществени и доставки различни от наема, за които са издадени фактури на стойност 172,62 лева и 185,95 лева. Установеният размер на оборота към 30.04.2021 г. е 25 422, 57 лева.

На 01.05.2021 г. е издадена фактура № 10 за наем на стойност 3 133,00 лева, а след тази дата Договорът е прекратен с анекс. На 11.05.2021 г. е извършена продажба на недвижим имот – апартамент на цена 254 170 евро – нотариален акт № 47, за която е издадена фактура № 12 от 14.05.2021 г. на стойност 497 113,00 лева. На следващия ден - 12.05.2021 г. с нотариални актове №№ 121, 122 и 124 са извършени продажби на още 3 недвижими имота – апартаменти, за които са издадени фактури № 11, 13 и 14 и трите от 14.05.2021 г., със стойности съответно 95 835,87 лева, 68 454,08 лева и 95 835,67 лева.

Позовавайки се на разпоредбата на чл. 96, ал. 1, изр. второ от ЗДДС, органите по приходите са приели, че в периода 01.05.2021 г. – 11.05.2021 г. дружеството – жалбоподател е формирало оборот от облагаеми доставки в размер на 500 246 лева, изискващ задължителна регистрация по ЗДДС, казано по друг начин дружеството е следвало да подаде в 7-дневен срок - до 18.05.2021 г. заявление за регистрация по ЗДДС.

Заявлението за регистрация е подадено на 21.05.2021 г. Актът за регистрация е издаден на 04.06.2021 г. и е в сила, считано от 08.06.2021 г.

Органите по приходи са счели, че са налице основания за приложение на разпоредбата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС – не е подадено в срок заявление за регистрация по ЗДДС, което предпоставя определяне на данъчните задължения през проверявания период – м. май 2021 година, по реда на чл. 96, ал. 1, изр. второ от ЗДДС, за периода от датата, на която е надвишен облагаемия оборот от 50 000 лева – 11.05.2021 г. до датата, на която е извършена служебната регистрация на дружеството от органа по приходите.

Разпоредбата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС е императивна относно дължимия данък и за облагаемата доставка, с която се надхвърля облагаемият оборот.

В РА, а и в мотивите на решението на директора на Дирекция „ОДОП“, е посочено, че буквалното тълкуване на ползвания в разпоредбата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС термин „облагаеми доставки“ предпоставя приложението ѝ при наличие на множество такива, а не на една единствена облагаема доставка. Казано по друг начин, задължително условие за прилагане на сложния фактически състав, регламентиран в изречение първо тази разпоредба, е да са налице повече от една облагаеми доставки. В решението, както и в мотивите на РА е посочено, че в проверявания период дружеството е извършило повече от една облагаеми доставки, документиращи с четирите издадени фактури на 14.05.2021 г.

Задължителната регистрация по ЗДДС на данъчно задължени лица на територията на РБългария, регламентирана с нормата на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, изисква облагаем оборот от/над 50 000 лева, достигнат за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец. Седмодневният срок за регистрация започва да тече или от изтичане на данъчния период, през който е достигнат този оборот, или от датата, на която е достигнат оборота, ако е за период не по-дълъг от два последователни месеца.

Нормата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС е специална по отношение на общия задължителен регистрационен режим по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС. Тя е приложима както спрямо данъчно задължените лица, които са регистрирани служебно от органите по приходите, така и спрямо данъчно задължените лица, които са подали заявление за регистрация по ЗДДС след изтичане на предвидения от закона 7-дневен срок, каквото е и дружеството - жалбоподател. За приложението на разпоредбата от съществено значение е не по чия инициатива се извършва регистрацията, а неизпълнението на задължението за подаване на заявление в предвидения от закона срок. Тази цел е заложена от законодателя и е разяснена в мотивите на Решението по конст. дело 14/2019 г. на Конституционния съд, съгласно което чрез нормата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС се цели предотвратяване на случаите за избягване на данъчно облагане, когато при реализиране на високи обороти в рамките на кратък период от време и неподаване на заявление по ЗДДС в срок, данъчните субекти не начисляват данък върху добавената стойност за част от доставките, за които при спазване на законодателните изисквания би следвало да начислят такъв в качеството на регистрирани лица. Ако от приложимостта на нормата бъдат изключени случаите на неподадени в срок заявления за регистрация, би се стигнало до нарушаване на принципа на равенство, тъй като лица, които не са подали заявление за регистрация по ЗДДС в законоустановения срок, а на по-късен етап, ще черпят същите благоприятни права като лица, които са изпълнили съвместно изискванията на закона.

Сходно е и разбирането на СЕС в постановеното решение по дело C-576/15 г., съгласно т. 49 от което *„във връзка с принципа на неутралитет, който законодателят на Съюза е предвидил като отражение в областта на ДДС на общия принцип на равно третиране, следва да се отбележи, че данъчно задължените лица, извършили данъчна измама, която се състои по – специално в укриването на облагаеми доставки в свързаните с тях доходи, не са в сходно положение с данъчно-задължените лица, които спазват своите задължения в областта на счетоводното отчитане, декларирането и плащането на ДДС. Следователно, данъчнозадълженото лице, което умислено е участвало в такава измама и е застрашило функционирането на общата система на ДДС, няма право да се позовава на този принцип.“*

В настоящия казус не е спорно, че в ревизирия период – м. май 2021 г. в рамките на два последователни дни, са сключени 4 сделки за покупко – продажба на недвижими имоти, за които са издадени 4 фактури на една и съща дата – 14.05.2021 г. С осъществяването на четирите облагаеми продажби на недвижими имоти дружеството жалбоподател е достигнало и надвишило облагаемият оборот от 50 000 лева.

Ревизионното производство е проведено по повод постъпило Уведомление по чл. 178 от ЗДДС вх. № 050-270 от 02.07.2021 г. за неподадено заявление за регистрация по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС в законоустановения срок, видно от отразеното в Работната карта № С-22221721022747 от 26.07.2021 г. (л. 137 от делото, л. 49 от адм. преписка). На отправена покана с изх. № 53-06-4519 от 08.06.2021 г. да начисли ДДС за периодите на закъснението, дружеството е подало нулева справка декларация по ЗДДС за м. юни 2021 г., без да е декларирало получени или изпълнени доставки, независимо, че му е била предоставена такава възможност.

Извършените продажби на недвижими имоти и отдаване под наем на такъв по посочените в РА фактури представляват облагаеми доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС във връзка с чл. 12 от ЗДДС. Безспорно се касае за доставки с място на изпълнение на територията на страната, които не са сред изрично посочените в Глава четвърта на ЗДДС - Освободени доставки и придобивания, доколкото нормата на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС определя като доставка на стока и „прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката“. Несъмнено продажбата на недвижим имот е доставка на стока, по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, а извършеното прехвърляне на собствеността се установява от представените нотариални актове.

В РА законосъобразно е прието, че спрямо дружеството следва да бъде приложена разпоредбата на чл. 96, ал. 1 изр. второ от ЗДДС, тъй като оборотът е достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия м. май 2021 г. С изречение второ чл. 96, ал. 1 от ЗДДС е предвиден специален случай на задължителна регистрация, изискващ ежедневно определяне на облагаемия оборот на данъчно задължено лице за всеки период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия.

Необоснована е тезата на жалбоподателя, че подаденото заявление за регистрация, макар и след изтичане на предвидения в закона срок го освобождава от задължението да начисли ДДС. Регистрация по ЗДДС по избор на лицето не променя това законово задължение. Затова и в хипотезата на чл. 96, ал. 1, изр. второ от ЗДДС е предвидено, че в случаите при които лицето е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, дължи данък за облагаемите доставки, с които надхвърля облагаемия оборот от 50 000 лв. от датата, на която е надвишен оборота до датата, на която е регистрирано. Тезата, че закъснелият с регистрацията си правен субект може да черпи по-благоприятни последици от неправомерното си поведение само защото е регистриран въз основа на негово заявление, а не "служебно" не съответства на константната практика на ВАС (Решение № 12671 от 13.12.2021 г. по адм. дело № 4359/2021 г., Решение № 6330 от 27.05.2021 г. по адм. д. № 6330 от 27.05.2021 г., Решение № 6114/20.05.2021 г. по адм. д. № 935/2021 г., Решение № 5767 от 13.05.2021 г. по адм. д. № 11850/2020 г., Решение № 13934/14.11.2018 г. по адм. д. № 3395/2018 г., Решение № 13872/27.10.2011 г. по адм. д. № 2472/2011 г., Решение № 2166 от 11.02.2020 г. по адм. д. № 9939/2019 г. ).

Не е основателно и възражението на жалбоподателя, че не е следвало да начислява ДДС по четирите процесни доставки, защото той е достигнал оборота с една доставка,



която не следва да бъде включена в облагаемия оборот. В случая от съществено значение е фактът, че дружеството е извършило повече от една доставки за периода от датата, на която е надвишен оборотът – 11.05.2021 г. до датата, на която е регистрирано по ЗДДС. Затова, за доставката, с която е достигнат облагаемият оборот се дължи данък по аргумент на изр. трето на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС.

По изложените съображения, жалбата на "М СТРОЙ ХОЛДИНГ" ЕООД следва да се отхвърли като неоснователна и недоказана, а РА да се потвърди в обжалваната част като законосъобразен.

С оглед изхода на спора, направеното своевременно искане от процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение следва да бъде уважено, на основание чл. 161, ал. 1, изр. второ от ДОПК във вр. чл. 8, ал. 1 във вр. чл. 7, ал. 2 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, в размер на 10 085 (десет хиляди и осемдесет и пет) лева.

Мотивиран от изложеното, Административен съд София-град, Първо отделение, 26 състав,

## **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на "М СТРОЙ ХОРДИНГ" ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от управителя Ю. С. срещу Ревизионен акт № Р-22221721004374-091-001 от 17.03.2022 г., издаден от Н. И. – началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – В. Т. – орган, възложил ревизията и Г. Г. - ръководител на ревизията, „главен данъчен инспектор“ в ТД на НАП - В. Т., потвърден с Решение № 916 от 13.06.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С., ЦУ на НАП, с който за данъчен период м. май 2021 г. е начислен данък върху добавената стойност (ДДС) в размер на 126 206,40 (*сто двадесет и шест хиляди двеста и шест лева и четиридесет стотинки*) лева и лихви за забава в размер на 9 676,60 (*девет хиляди шестстотин седемдесет и шест лева и шестдесет стотинки*) лева.

**ОСЪЖДА** "М СТРОЙ ХОЛДИНГ" ЕООД, ЕИК[ЕИК] , на основание чл. 161, ал. 1, изр. второ от ДОПК във вр. чл. 8, ал. 1 във вр. чл. 7, ал. 2 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 10 085 (десет хиляди и осемдесет и пет) лева.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: