

РЕШЕНИЕ

№ 25083

гр. София, 22.06.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав, в
публично заседание на 26.05.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Ботева

при участието на секретаря Лилия Благоева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **4037** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 226 от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/ във вр. с § 2 от ДР на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/ във вр. с чл. чл. 156 и сл. ДОПК.

Образувано е в изпълнение на решение № 3897/11.04.2025 г. по адм. дело № 11078/2024 г. по описа на Върховния административен съд /ВАС/, с което е отменено решение № 9299/19.06.2024 г. по адм. дело № 4518/2023 г. по описа на Административен съд – София град /АССГ/ и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на първоинстанционния съд.

Предмет на делото е оспорваният от „Юръп мобайл“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], ревизионен акт /РА/ № Р-22002222000820-091-001/07.11.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., в потвърдената му част с решение № 230/17.02.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ОДОП/ - С., относно установени задължения за внасяне от дружеството на данък върху добавената стойност /ДДС/ за м. 09.2020 г. и м. 10.2020 г. в размер 421 605,30 лв. и лихви в размер 87 361,39 лв. към датата на издаване на РА.

Делото е върнато от касационната инстанция след като е прието, че решение № 9299/19.06.2024 г. на АССГ, с което е отхвърлена жалбата на „Юръп мобайл“ против РА, е неправилно, тъй като са основателни „...оплакванията в касационната жалба за нарушение на съдопроизводствените правила и противоречие на обжалвания съдебен акт с решението на Съда на ЕС по дело С-122/23.“.

ВАС приема и указва, че: „По отношение на ДДС в размер на 9 483,24 лева за доставката, с която е надвишен оборота за регистрация, както и ДДС, начислен върху оборота, формиран от

доставки, извършени в периода преди регистрацията по ЗДДС от 02.09.2020 г. – 30.09.2020 г. и от 01.10.2020 до 08.10.2020 г., първоинстанционният съд не е извършил дължимата, според решението от 11 април 2024 година на Съда на ЕС по дело C-122/23, преценка и не е изложил мотиви дали установения данък представлява събиране на ДДС, който е следвало да бъде начислен, ако задълженото лице беше изпълнило задължението за регистрация в определения от закона срок (т. 46) или санкция за неизпълнение на задължението за регистрация в предвидения срок по чл. 96, ал.1, изр. второ ЗДДС и съответствието ѝ с принципа за ефективност и изискванията за пропорционалност, съгласно практиката на Съда на ЕС, посочена в т. 41 – 43 от цитираното решение. Основателни са оплакванията в касационната жалба, че съдът не е обсъдил възражението на ревизираното лице, че заявлението за регистрация е подадено с един ден закъснение. Периодът на закъснение е от значение за преценката дали начисленият ДДС на основание чл.102, ал. 4 ЗДДС за сделката, с която се надхвърля оборота за задължителна регистрация и за доставките, извършени до датата на регистрацията по ЗДДС, съответства на тежестта на нарушението с оглед принципите на пропорционалност и ефективност.“.

Прието е също, че: „За доставките, извършени след регистрацията по ЗДДС от 09.10.2020 г. до 31.10.2020 г., ДДС е дължим на основание чл. 86, ал.1 ЗДДС, а не на основание чл. 102, ал. 4 ЗДДС.“, поради което при ново разглеждане на делото съдът трябва: „...да назначи експертиза, която да изчисли ДДС върху оборотите от продажби, реализирани от ревизираното дружество преди и след регистрацията по ЗДДС, считано от 09.10.2020 г. При постановяване на решението съдът първо следва да разграничи доставките, извършени преди и след регистрацията по ЗДДС на дружеството и да установи размера на ДДС, дължим на основание чл. 86 ал.1 ЗДДС за периода от 09.10.2020 - 31.10.2020 г. и данъкът, определен на основание чл.102, ал. 4 ЗДДС.“.

Жалбоподателят „Юрп мобайл“ ЕООД, действащ в процеса чрез адв. К., пледира в хода на делото по същество да бъде отменен РА, тъй като „в дадения случай става въпрос за закъснение с 1 ден, а санкцията за това е в размер 30 пъти повече от дължимия данък“. Сочи се, че са нарушени принципите за пропорционалност. Претендират се разноси „за държавна такса и експертизата“ без представен списък.

Ответникът – директор на Дирекция „ОДОП“ - С., чрез процесуалния си представител, поддържа РА така както е мотивиран, вкл. с потвърждаващото го решение. В писмена защита и пи позоваване на т.41-43 от решение по дело C-122/23 на СЕС се сочи, че начисленият данък не следва да бъде разглеждан като „административна санкция“, а като последица от неизпълнение в срок на задължението на жалбоподателя за регистрация по ЗДДС и неначисляване на ДДС за извършените доставки. Претендират се разноси, съгласно списък /л. 107/.

Представителят на Софийска градска прокуратура изразява становище за неоснователност на жалбата.

При постановяване на решение № 3897/11.04.2025 г. по адм. дело № 11078/2024 г. по описа на ВАС не са констатирани пропуски относно допустимостта на оспорването като настоящият съдебен състав е длъжен да зачете изхода от касационната проверка. В този смисъл и доколкото при новото разглеждане на делото не се установяват новонастъпили отрицателни процесуални предпоставки за разглеждане на делото, съдът приема оспорването за допустимо.

Водим от горното и след като съобрази задължителните указания, дадени от касационната инстанция, прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, съдът приема за установено от фактическа и правна страна следното:

В мотивите на решение № 3897/11.04.2025 г. по адм. дело № 11078/2024 г. по описа на ВАС не е установена неправилност или необоснованост на изводите на първоинстанционния съд относно липсата на пороци на РА, касаещи неговата форма, спазване на изискванията за компетентност и

липсата на нарушения на административнопроизводствените правила при неговото издаване. Настоящият съдебен състав, като съобрази, че е обвързан от преценката на касационната инстанция, намира че не следва да преразглежда тези въпроси.

По отношение на материалната законосъобразност на РА, съдът намира, че РА следва да бъде отменен по отношение на начислените задължения за ДДС на основание чл. 102, ал. 4 ЗДДС /ред. ДВ, бр. 97/2017 г./ за м.09.2020 г. и от 01.10.2020 до 08.10.2020 г., а жалбата отхвърлена по отношение на установените задължения за периода от 09.10.2020 - 31.10.2020 г.

Съгласно чл. 102, ал. 4 ЗДДС /в приложимата й редакция/ при неизпълнение/късно изпълнение на задължението в хипотезата на чл. 96, ал. 1, изр. второ ЗДДС, лицето дължи данък за облагаемите доставки, с които надхвърля облагаемия оборот от 50 000 лева, 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, както и за облагаемата доставка, с която се надхвърля облагаемият оборот - се дължи данък.

С РА е прието, че на 01.09.2020 г. с получен превод от „Спиди“ АД от 56 899.46 лв. „Юръп мобайл“ ЕООД е надхвърлило оборот от 50 000 лв. По аргумент от чл. 96, ал. 1, изр. второ ЗДДС е прието, че за дружеството е възникнало задължение да се регистрира по ЗДДС в 7-дневен срок, считано от 01.09.2020 г., а именно до 08.09.2020 г. Не е спорно по делото, че дружеството е подало заявление за регистрация с един ден закъснение на 09.09.2020 г. и е регистрирано по ЗДДС, считано от 09.10.2020 г. с акт за регистрация по ЗДДС № 220422002904729/23.09.2020 г., връчен на 09.10.2020 г.

Поради едnodневното закъснение и на основание чл. 102, ал. 4 ЗДДС с РА е начислен ДДС както следва:

в размер 9 483.24 лева за доставката от 56 899,46 лв., с която на 01.09.2020 г. е надхвърлен оборота за задължителна регистрация;

в размер 301 975,83 лв. за периода от 02.09.2020 г. – 30.09.2020 г. за реализиран оборот 1 811 854,96 лв.;

в размер 110 146,23 лв. за данъчен период м.10.2020 г. за реализиран от дружеството общ оборот в размер 660 877,36 лв.

При издаване на РА не се твърди, че едnodневното забавяне е свързано с данъчна измама или поведение на дружеството, което има за цел заобикаляне на данъчното облагане. Правилото на чл. 102, ал. 4 ЗДДС е приложено формално като последица от неизпълнение на задължението за регистрация в срок.

В изпълнение на касационните указания по делото е назначена ССЧЕ, изслушано е и прието заключението на вещото лице К., съгласно което е изчислен ДДС върху оборотите от продажби, реализирани от ревизираното дружество „Юръп Мобайл“ ЕООД преди и след регистрацията по ЗДДС, считано от 09.10.2020 г., като са разграничени доставките, извършени преди и след регистрацията по ЗДДС на дружеството, и е установен размерът на ДДС, дължим на основание чл. 86, ал. 1 ЗДДС за периода от 09.10.2020 – 31.10.2020 г., и данъкът, определен на основание чл. 102, ал. 4 ЗДДС, както следва: ДДС върху оборотите от продажби, реализирани от ревизираното дружество „Юръп Мобайл“ ЕООД преди регистрацията по ЗДДС, считано от 09.10.2020 г., е в размер 369 385,99 лева, съгл. констативно-съобразителната част; ДДС дължим след регистрацията по ЗДДС, на основание чл. 86, ал. 1 ЗДДС за периода от 09.10.2020 г. до 31.10.2020 г., и данъкът, определен на основание чл. 102, ал. 4 ЗДДС, е в размер 42 946,21 лева, съгл. констативно-съобразителната част.

По искане на оспорващата страна е допусната повторна ССЧЕ, изслушано е и е прието заключени на вещото лице М., съгласно което на първия поставен въпрос посочва, че през ревизирания

период „Юръп Мобайл“ ЕООД е реализирало приходи от продажба на мобилни устройства и аксесоари, осъществяване на посреднически услуги и електронна търговия. Продажбите са извършвани в обект, с издаване на фактура и касов бон, с куриерска услуга на „Спиди“ АД с опция пощенски паричен превод и превеждане на сумите от „Спиди“ АД по банкова сметка на „Юръп Мобайл“ ЕООД, и чрез кредитиране от „Уиикредит Кънсьюмър Файненсинг“ ЕАД, като и в този случай сумите са превеждани по банкова сметка на жалбоподателя. От табл. 1 в заключението е видно, че данъчната основа на извършените продажби през периода от 09.10.2020 г. до 31.10.2020 г. е 256 383,10 лв., като сумите са получени по сметка EVP8210009442970 в платежната платформа PaySera LT. Според текста на чл. 25, ал. 3, т. 4 ЗДДС, регламентиращ като дата на данъчното събитие именно датата, ма която доставчикът получи плащането, размерът на данъка, дължим на основание чл. 86, ал. 1 ЗДДС, е 42 730,52 лева.

На втория въпрос, вещото лице е отговорило, че с постъпилата на 01.09.2020 г. от „Отиди“ АД сума 56 899,46 лв. е надхвърлен прага на оборота от 50 000 лева /достигнат е оборот в размер 68 637,21 лв./, след който „Юръп Мобайл“ ЕООД подлежи на задължителна регистрация по реда на чл. 96, ал. 1 ЗДДС. За реализирания на 01.09.2020 г. оборот от 56 899,46 лв. е дължим данък в размер 9 483,24 лв., т.к. съгласно чл. 67, ал. 2 ЗДДС се приема, че същият е включен в цената. За реализирания през периода 02.10.2020 г. - 08.10.2020 г. оборот от 2 162 068,59 лв., съгл. констатациите на стр. 5 – 6 от заключението, е дължим данък в размер 360 344,77 лв. Размерът на дължимия на основание чл. 102, ал. 4 ЗДДС данък за целия период до датата на регистрация по ДДС е 369 828,01 лева.

На третия въпрос, вещото лице посочва, че в предоставените от счетоводството на жалбоподателя разчети на сметки 501 „Каса в левове“ и 503 „Разплащателна сметка в левове“ се съдържат данни за получени на 08.10.2020 г. приходи от клиенти в общ размер 69 070,58 лева. Дължимият на основание чл. 102, ал. 4 ЗДДС данък върху добавената стойност за сумата 69 070,58 лв. е в размер 11 511,76 лева.

Съдът, при условията на чл. 202 ГПК, приема даденото заключение от вещото лице по повторната ССЧЕ, доколкото същото отговаря на поставените задачи, приложим закон, не противоречи на събраните по делото доказателства и не се оспорва от страните.

Съгласно дадените указания с решение № 3897/11.04.2025 г. на ВАС, настоящият състав следва да съобрази и мотивира извод за материалната законосъобразност на РА, издаден при приложение на чл. 102, ал. 4 ЗДДС, съобразявайки разрешенията, дадени с решение на СЕС по дело С-122/23.

С посоченото решение е постановено, че:

1. Директива 2006/112/ЕО, изменена с Директива 2009/162/ЕС, трябва да се тълкува в смисъл, че допуска национална правна уредба, приета от държава членка в приложение на член 287 от тази изменена директива, която поставя предвиденото в посочената изменена директива за малките предприятия право на освобождаване от данък върху добавената стойност (ДДС) в зависимост от условието данъчнозадълженото лице, чийто годишен оборот или оборот в рамките на два последователни месеца надхвърля сумата, посочена за тази държава членка в тази разпоредба, да подаде в определен срок заявление за регистрация по ДДС;
2. Директива 2006/112, изменена с Директива 2009/162, трябва да се тълкува в смисъл, че допуска национална правна уредба, която предвижда, че нарушението от страна на данъчнозадължено лице на задължението да подаде в срок заявление за регистрация по ДДС, в посочените в т. 1 случаи, води до възникване на данъчно задължение, при условие че тази правна уредба, когато и доколкото не се ограничава до събиране на ДДС за сделките, извършени в периода, в който този данък е щял да бъде начислен, ако данъчнозадълженото лице беше изпълнило в срок задължението си за регистрация по ДДС, от една страна, спазва принципа на ефективност в

борбата с нарушенията на хармонизираните правила в областта на ДДС, и от друга страна, отговаря на изискванията за пропорционалност в съответствие с практиката на Съда.

За целите на настоящия спор и доколкото жалбоподателят е лице, което попада в категорията на лица по чл. 96, ал. 1, изр. второ ЗДДС /ред. ДВ. бр.14/22/ следва да бъде съобразено, че той представлява данъчнозадължено лице по см. на т.47- т.50 от решението на СЕС и спрямо него следва да бъде преценено дали чл. 102, ал. 4 ЗДДС има характер на санкция, при налагането на която се дължи спазване на „принципа на ефективност в борбата с нарушенията на хармонизираните правила в областта на ДДС, и от друга страна, дали отговаря на изискванията за пропорционалност в съответствие с практиката на Съда, посочена в точки 41- 43 от настоящото решение“.

Практиката на ВАС по сходни казуси дава различен отговор относно квалифицирането на чл. 102, ал. 4 ЗДДС като санкция или не.

Според една част от касационните състави, санкционният характер на чл. 102, ал. 4 ЗДДС е изключен по арг. от решение № 8 от 30 юни 2020 г. по конституционно дело № 14/2019 г. К. съд на Република България, който е приел, че нормата „няма санкционен характер, а цели възстановяване на причинените вреди от неправомерно поведение на задълженото лице“ /така адм. дела № 7863/2025 г. и № 10167/2022 г. на ВАС, Първо отд., както и адм. дела № 2600/2023 г., № 8134/2023 г. и № 4055/2022, на ВАС, Осмо отд./.

От друга страна, се приема, че: „Възможно е определянето като санкция на начисляването на ДДС за извършените от данъчнозадълженото лице облагаеми доставки в периода от възникването на задължението по чл. 96, ал. 1, изр. второ ЗДДС /достигането на облагаемия оборот в хипотезата на ускорена регистрация за целите на ДДС/ до издаването на акта за регистрацията при своевременно подадено заявление /при съобразяване на чл. 101, ал. 6 и ал. 7 ЗДДС/. В този период начисляването на данъка е правна последица от неизпълнението или от забавеното изпълнение на публичноправно задължение - чл. 102, ал. 4 ЗДДС. Данък не би се дължал при точно изпълнение на задължението. Доколкото фактическият състав, пораждащ задължението, включва противоправно бездействие на задълженото лице, то правните му последици може да се определят като санкция“ /така адм. дела № 9887/2025 г. и № 2702/2026 г. на ВАС/.

Настоящият съдебен състав, позовавайки се и на съображенията по т. 46 от решението на СЕС приема, че нормата на чл. 102, ал. 4 ЗДДС има характер на санкция, тъй като същата няма „за цел единствено събирането на ДДС върху сделките, извършени през периода, в който този данък е щял да бъде начислен, ако данъчнозадълженото лице беше изпълнило в определения срок задължението си за регистрация по ДДС“. В този смисъл разглежданата норма следва да се разглежда като наказателноправна санкция за неспазване на задължението за своевременната регистрация по ЗДДС, респ. че определянето на данъчни задължения по чл. 102, ал. 4 ЗДДС може да се определи като санкция.

Що се касае до преценката за спазване на принципа за пропорционалност, в конкретния случай съдът намира определянето на ДДС на основание чл. 102, ал. 4 ЗДДС върху оборота на дружеството, за периода от 01.09.2020 г. до 08.10.2020 г., изчислен от вещото лице в повторната експертиза в общ размер 369 828,01 лв., за непропорционална санкция спрямо установеното забавяне на жалбоподателя с 1 ден при подаване на заявлението за регистрация за целите на ДДС и при условие, че от една страна този данък не би се дължал при своевременно изпълнение на задължението за регистрация, а от друга – не се установява пропускането на срока да е с цел злоупотреба с режима на освобождаване по чл. 287, т. 17 Директивата за ДДС, което би наложило за националните административни и съдебни органи да откажат да се ползва този режим /така т. 30 от решението на Съда по дело C-171/23/.

По отношение на установените задължения по ЗДДС за доставките, извършени след регистрацията по ЗДДС на жалбоподателя от 09.10.2020 г. до 31.10.2020 г., съдът е задължен да приеме, че „ДДС е дължим на основание чл. 86, ал. 1 ЗДДС, а не на основание чл. 102, ал. 4 ЗДДС“, съгласно указанията, дадени с решение № 3897/11.04.2025 г. на ВАС. В тази връзка и на основание приетото заключение на вещото лице по въпрос № 1 следва да се приеме, че дължимият ДДС на основание чл. 86, ал.1 ЗДДС, изчислен спрямо облагаемите доставки на жалбоподателя в периода от 09.10.2020 г. до 31.10.2020 г., е в размер 42 730,52 лв.

При тези съображения и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК оспореният ревизионен акт следва да бъде отменен по отношение на установените задължения за ДДС в размер 311 459,07 лв. и лихвите към тях за м. 09.2022 г. и изменен по отношение на установените задължения за ДДС за м. 10.2022 г. в размер 110 146,23 лв. до горепосочения размер за установен дължим ДДС на основание чл. 86, ал. 1 ЗДДС в размер 42 730,52 лв. и лихвите към това задължение, считано от 15.11.2020 г., на основание чл. 175 ДОПК във вр. с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ от 22 122,80 лв. на 16 785,72 лв.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161, ал. 1, изр. първо ДОПК, следва да бъде уважено искането на жалбоподателя за разноски „за държавна такса и експертизата“. Доказани са такива общо в размер 894,76 евро /1750 лв./ за държавни такси и 198,13 евро /387,50 лв./ за първата ССчЕ и 255,65 евро за повторна ССчЕ или общо 1 348,54 евро. С оглед уважената част на жалбата /88,31% от материалния интерес 508 966,69 лв. – главници и лихви към 07.11.2022 г./, в полза на дружеството следва да се определят дължими разноски от ответника за сумата от 1 190,90 евро.

Според настоящия съдебен състав към момента на произнасянето разпоредбата на чл. 161, ал. 1, изр. второ, трето и четвърто ДОПК /ДВ, бр. 17 от 2026 г./ се явява приложимият правен ред, с който съдът следва да се съобрази, вкл. по арг. чл. 14 ЗНА, и във вр. с чл. 24 НЗПП, чл. 11, ал. 1 ЗВЕРБ и чл. 226, ал. 3 АПК във вр. § 2 ДР на ДОПК, като следва да се уважи и искането за присъждане на разноски в полза на НАП по този правен ред и съобразно отхвърлената част от жалбата. Съдът определя юрисконсултско възнаграждение в общ размер 500 евро за двете съдебни инстанции, отчитайки повторното разглеждане на делото пред първата инстанция, също така и неговата сложност, материален интерес и пълноценното участие на представляващите юрисконсулти както пред първата, така и пред касационната инстанция. Доказани са и разноски за изготвяне на първата ССчЕ по делото в общ размер 198,13 евро /387,50 лв./. С оглед неуважената част на жалбата /59 516,24 лева или 11,69% от 508 966,69 лв./, в полза на НАП следва да се определят дължими разноски от жалбоподателя за сумата 81,61 евро от общите разноски в размер 698,13 евро.

Налице са предпоставки за прилагане на правилото за приспадане/прихващане на разноските между страните, като в полза на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноски в размер 1 109,29 евро.

Водим от гореизложеното, Административен съд София - град, I-во отделение, 4-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р-22002222000820-091-001/07.11.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., в частта му за установени задължения за данък върху добавената стойността за м. 09.2020 г., ведно с лихвите към тях.

ИЗМЕНЯ ревизионен акт № Р-22002222000820-091-001/07.11.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., в частта му за установени задължения за данък върху добавената

стойността за м. 10.2020 г. като намалява дължимия размер от 110 146,23 лв. на 42 730,52 лв., както и лихвите към датата на издаване на ревизионния акт от 22 122,80 лв. на 16 785,72 лв.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „Юръп мобайл“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], сумата в размер **1 109.29 /хиляда сто и девет евро и 0.29 евроцента/ евро**, представляваща разноски за държавни такси и за възнаграждения на вещи лица по адм. дела № 4518/2023 г. и № 4037/2025 г., двете по описа на Административен съд – София град, и по адм. дело № 11078/2024 г. по описа на Върховния административен съд.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред тричленен състав на Върховния административен съд на Република България в 14 -дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис на решението да се изпрати на страните по реда на чл. 138, ал. 3 във връзка с чл. 137 АПК.

СЪДИЯ: