

РЕШЕНИЕ

№ 6001

гр. София, 19.10.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 19.07.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **11928** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 – чл.161 във връзка с чл.83, ал.4 Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на С. П. Ф., ЕГН [ЕГН], срещу Акт за регистрация по ЗДДС № 220422000294692, издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1648/22.10.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“ - С..
Жалбоподателят счита, че чрез неправилно тълкуване на закона административният орган го приравнява на лице, подлежащо на задължителна регистрация по чл. 96, ал.10 ЗДДС, като поддържа, че от описаните в разпоредбата условия за наличието на еднородна дейност значителна идентичност има само по отношение на една характеристика: „счетоводни услуги, изразяващи се в осчетоводяване на първични счетоводни документи“, а за останалите характеристики не е налице значителна идентичност. Посочва, че еднородната дейност осъществява предимно от постоянния си адрес, но понякога и от ползвания от „Филконсулт“ ООД офис, където се намира и адвокатската му кантора. Изтъква, че според разясненията на представители на НАП в публичното пространство и на специализирани семинари е следвало да се извърши специфична преценка за всеки отделен случай, като счита, че смисълът и логиката на чл.96, ал.10 от ЗДДС е неприложим в неговия случай. В съдебните заседания жалбоподателят се явява лично, като поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Претендира разноски.
Ответникът – директорът на дирекция "ОДОП"- С., чрез юрк. Т., изразява становище за неоснователност на жалбата и моли тя да бъде отхвърлена, като се присъди

юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София - град, след като обсъди оплакванията в жалбата, събраните по делото доказателства, становищата на страните и при направената служебна проверка за законосъобразност на акта, установи следното:

Жалбоподателят С. П. Ф. е адвокат, регистриран в Регистър Булстат като упражняващ свободна професия. Като физическо лице предоставя и счетоводни услуги, а отделно е съдружник в две специализирани счетоводни предприятия – „ФИЛКОНСУЛТ ТИЙМ“ ООД и „ФИЛКОНСУЛТ“ ООД. Общият оборот от продажба на счетоводни услуги на „ФИЛКОНСУЛТ ТИЙМ“ ООД, „ФИЛКОНСУЛТ“ ООД и С. П. Ф. за 12-месечен период от 01.01.2019г. до 31.12.2019г. надвишава 50 000 лв.

Предвид измененията в ЗДДС, направени със Закона за изменение и допълнение на ЗКПО, обн. ДВ, бр. 96 от 06.12.2019г., с които се създава нова ал.10 в чл.96 ЗДДС, жалбоподателят е подал заявление за регистрация по ЗДДС с вх. № ДДС.0000-0066372/14.01.2020г.

По повод постъпилото заявление, с Резолюция № 222692000091580/15.01.2020г., издадена от А. Л.-С., на длъжност началник отдел при ТД на НАП – С., е възложено да бъде извършена проверка от инспектор по приходите М. И., със срок за завършване до 22.01.2020г.

До жалбоподателя е изпратено ИПДПОЗЛ с изх. № 222692000091580/16.01.2020г., който в отговор е представил изискваните документи.

На 29.01.2020г. М. С. И., на длъжност инспектор по приходите в ТД на НАП – С., издала оспорения Акт за регистрация по ЗДДС № 220422000294692, в който е прието, че са налице изискванията за задължителна регистрация по ЗДДС на С. П. Ф. съгласно чл.96, ал.10 ЗДДС поради реализиран оборот от 79 834, 07 лв.

Актът за регистрация е обжалван по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“, който с Решение № 1648/22.10.2021г. е потвърдил акта.

Мотивите, с които е разпоредена регистрацията на лицето по ЗДДС, са следните:

Установено е, че за периода между 01.01.2019г. и 31.12.2019г. жалбоподателят е декларирал оборот в размер на 3 969.07 лв като физическо лице и като свързано лице в две дружества, както следва: във „ФИЛКОНСУЛТ ТИЙМ“ ООД оборот в размер на 37 920 лв. и във „ФИЛКОНСУЛТ“ ООД оборот в размер на 37 945 лв. С посочените две дружества С. П. Ф. се явява свързано лице съгласно §1, т.93 от ДР на ЗДДС във връзка с §1, т.3, б. „а“, „б“, „в“ и „л“ от ДР на ДОПК. Органите по приходите са приели, че С. Ф. е осъществявал еднородна дейност от постоянния си адрес в [населено място], жк И., [жилищен адрес], както и от използвания от „ФИЛКОНСУЛТ ТИЙМ“ ООД и „ФИЛКОНСУЛТ“ ООД адрес в [населено място], [улица], където се намира и адвокатската кантора на жалбоподателя, с оглед на което са направили заключение, че са налице изискванията за задължителна регистрация по чл.96, ал.10 от ЗДДС.

При така установената фактическа обстановка съдът намира жалбата за допустима, а по същество - за основателна.

Оспореният акт е издаден от компетентен орган и в предвидената форма, при спазване на административнопроизводствените правила.

Спорът между страните е относно материалната законосъобразност на акта.

Съгласно чл.96, ал.10 ЗДДС при последователното извършване на еднородна дейност в един и същи търговски обект от две или повече свързани лица или лица, действащи

съгласувано, в облагаемия оборот на всяко следващо лице се включва оборотът, реализиран в обекта от всички лица, извършвали последователно дейността в съответния обект преди него, за период, не по-дълъг от последните 12 последователни месеца, включително текущия месец, и се счита за оборот, реализиран от съответното лице през първия ден на започване на еднородната дейност в обекта от това лице. Дейността се приема за еднородна, когато е налице значителна идентичност по отношение на две или повече от следните характеристики: предлаганите стоки или услуги, ползваните активи, персонала, търговската марка/наименованието на обекта, доставчиците/клиентите.

Видно от текста на цитираната разпоредба, хипотезата на чл.96, ал.10 ЗДДС изисква да са изпълнени в кумулация следните условия: две или повече свързани лица осъществяват еднородна дейност; дейността се извършва последователно, в един и същи обект и съгласувано между лицата. В тежест на ответника по делото е да установи съществуването на посочените фактически обстоятелства, въз основа на които е направил извода, че жалбоподателят подлежи на задължителна регистрация по ЗДДС съгласно чл.96, ал.10 ЗДДС.

Жалбоподателят не отрича наличието на свързаност по смисъла на §1, т.34 от ДР на ЗДДС, респ. §1, т.3 от ДР на ДОПК, между него и посочените две дружества - „ФИЛКОНСУЛТ ТИЙМ“ ООД и „ФИЛКОНСУЛТ“ ООД. Не отрича и че адвокатската кантора, където практикува адвокатска професия, се помещава на адреса на двете дружества: [населено място], [улица]. Твърди обаче, че счетоводни услуги предоставя от домашния си адрес – [населено място], жк И., [жилищен адрес] както и че клиентите, които обслужва счетоводно, не са клиенти на нито едно от двете дружества. Доколкото органите по приходите не са установили противното, по-конкретно, че С. Ф. извършва счетоводните услуги от обекта, находящ се на [улица], не може да се приеме за доказано, че жалбоподателят и свързаните с него дружества осъществяват счетоводната дейност от един и същи обект. Легалната дефиниция на понятието „търговски обект“ се съдържа в §1, т.41 от ДР на ЗДДС – това е „всяко място, помещение или съоръжение (например: маси, сергии и други подобни) на открито или под навеси, във или от което се извършват продажби на стоки или услуги, независимо че помещението или съоръжението може да служи същевременно и за други цели (например: офис, жилище или други подобни), да е част от притежаван недвижим имот (например: гараж, мазе, стая или други подобни) или да е производствен склад или превозно средство, от което се извършват продажби.“ В случая е безспорно, че двете дружества извършват дейността си от обекта в [населено място], [улица], но не може да се направи такъв извод за дейността на физическото лице, тъй като видно от приложените по делото доказателства, същият в търговската си документация е посочвал личния си адрес в [жк], което подкрепя твърдението му, че именно оттам преимуществено е извършвал счетоводните услуги. Дори ако инцидентно, при посещенията си в адвокатската кантора на [улица], жалбоподателят е извършвал отделни счетоводни услуги, то това не е достатъчно, за да се приеме, че именно в този обект осъществява дейността, ако тези действия не представляват съществената, преобладаваща част от неговата дейност.

На следващо място, във връзка с преценката за еднородния характер на извършваната от жалбоподателя и двете търговски дружества дейност, следва да се анализира текста на изречение второ на чл.96, ал.10 ЗДДС. Видно е, че понятието за еднородност

предполага наличието на значителна идентичност, т.е. припокриване в голяма степен на предлаганите стоки или услуги, ползваните активи, персонала, търговската марка/наименованието на обекта, доставчиците/клиентите, при което това припокриване следва да е налице на поне две от посочените характеристики. Както е посочено в Указание на НАП изх. № 20-00-22/03.02.2020г., за наличието на значителна идентичност по отношение на отделните характеристики, определящ идейността като еднородна, не може да се въведе общо правило, а следва да се прави преценка за всеки критерий поотделно.

Съдът приема, че в случая е налице идентичност на предлаганите услуги – счетоводно обслужване, както и на лицата, които ги осъществяват, т.е. на персонала, доколкото жалбоподателят сам заявява в запитването до дирекция „ОДОП“ /л.43 от делото/, че полага и личен труд като съдружник. Не се установява обаче значителна идентичност по отношение на клиентите, тъй като представените от жалбоподателя доказателства убедително сочат, че жалбоподателят е предоставял услугите на лица, които не са обслужвани от нито едно от двете дружества. Органите по приходите не доказват идентичност и на ползваните активи. С оглед обаче констатираната значителна идентичност по отношение на две от горепосочените характеристики – персонал и предлагани услуги, следва да се приеме, че е налице еднородност на дейността по смисъла на чл.96, ал.10 ЗДДС.

Основателни са обаче възраженията на жалбоподателя, че в случая не е изпълнено условието за последователно извършване на еднородната дейност. Според Указанието на ЦУ на НАП с изх. № 20-00-8/10.01.2020г. понятието „последователно“ по отношение на извършваната еднородна дейност следва да се тълкува като „замяна или редуване“ във времето на две или повече данъчнозадължени лица, извършващи дейността“. Според указанията, когато еднородната дейност се извършва паралелно, задължение за регистрация въз основа на сумиране на оборотите на две или повече лица не възниква. В настоящия случай не се установява последователно, а именно паралелно осъществяване на еднородната дейност. Всъщност, това се признава и в решението на директора на дирекция „ОДОП“, където се посочва, че жалбоподателят и двете дружества - „ФИЛКОНСУЛТ ТИЙМ“ ООД и „ФИЛКОНСУЛТ“ ООД едновременно извършват еднородна дейност. Органите по приходите, в това число в цитираното указание, са застъпили тезата, че ако едно извършване на паралелна дейност от лица, действащи съгласувано, има изкуствен характер и противоречи на нормалната икономическа логика, е налице основание същото да бъде третирано като заобикаляне на закона с цел данъчно предимство, при което следва да се приложи нормата, противодействаща на тази практика. В случая обаче ответникът не е посочил конкретни относими факти и обстоятелствата и не е обосновал по никакъв начин, че извършваната от жалбоподателя и свързаните с него дружества еднородна дейност има изкуствен характер, т.е. че тя се осъществява съгласувано от тях с единствена или основна цел заобикаляне на данъчния закон, поради което няма основание да се направи извод, че жалбоподателят е целял или е получил като резултат данъчно предимство.

Предвид изложеното, тъй като не са изпълнени всички кумулативно изискуеми предпоставки на чл.96, ал.10 ЗДДС, следва да се приеме, че жалбоподателят не е подлежал на задължителна регистрация по ЗДДС на посоченото основание и оспореният акт за регистрация е незаконосъобразен, поради което следва да бъде отменен.

Така мотивиран, Административен съд София – град, III отделение, 51 състав

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалбата на С. П. Ф. Акт за регистрация по ЗДДС № 220422000294692, издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С., потвърден с Решение № 1648/22.10.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“-С..

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.

СЪДИЯ :