

# РЕШЕНИЕ

№ 21373

гр. София, 28.10.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 44 състав,**  
в публично заседание на 01.10.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Мария Владимирова**

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **9998** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „СЪНДИ С“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Т. П. С., срещу ревизионен акт № Р-22221022007006-091-001 от 13.04.2023 г., издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията, и Ю. С. Т.-С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 992 от 14.07.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ОДОП“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите /ЦУ на НАП/ – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на основание чл. 102, ал. 3 и ал. 4 от ЗДДС, във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, за периодите от м. 06.2022 г. до м. 10.2022 г., общо в размер на 13579,17 лв., както и съответни лихви произтичащи от начисления ДДС в общ размер на 857,63 лв.

Жалбоподателят счита, че оспореният РА е необоснован и незаконосъобразен. Неправилни били твърденията за наличие на свързаност и продължавана дейност по смисъла на ЗДДС между ревизираното лице и Д. „С. 1“. Излага подробни доводи в тази насока като твърди, че неправилно органите по приходите са приели, че в случая е налице хипотезата на чл. 96, ал.10 от ЗДДС. Счита, че липсва яснота относно начина на формиране на оборота на Д. за периода от 01.10.2021 г. – 20.06.2022 г., предвид, че този оборот е обусловил определянето на допълнителните задължения на дружеството за ДДС. С оглед на изложеното моли обжалвания РА да бъде изцяло отменен.

Ангажира писмени доказателства.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, не се явява и не се представлява.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите, се представлява от юрк. С., която оспорва жалбата. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение по списък /л. 356/.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не се представлява и не изразява становище по жалбата.

Административен съд София- град, III отделение, 44 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Производството по издаване на обжалвания в настоящото производство РА е започнало въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221022007006-020-001 от 28.11.2022 г. /л.17/ на „СЪНДИ С“ ЕООД, връчена на 07.12.2022 г. по електронен път /л.19/, с предмет - установяване на задължения по ЗДДС за периодите от 22.06.2022 г. до 31.10.2022 г. Определено е ревизията да бъде извършена от Ю. С. Т.-С., главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. (ръководител на ревизията) и Ч. М. Ц., главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.. Първоначално е определен срок за приключване на ревизията - два месеца от връчване на ЗВР. Със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № Р-22221022007006-020-002 от 07.02.2023 г. /л. 20/ е изменен срокът на ревизията - до 07.03.2023 г. Визираните заповеди са издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена съгласно Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С. /л.13/.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221022007006-092-001 от 20.03.2023 г., връчен на 20.03.2023 г. по електронен път /л. 23-29/. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу направените предложения за установяване на задължения с РД.

Ревизията е приключила с издаването на РА № Р-22221022007006-091-001 от 13.04.2023 г., издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията, и Ю. С. Т.-С. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 02.05.2023 г./л.30-34/, с който на основание чл. 102, ал. 3 и ал. 4 от ЗДДС, вр. с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с ненавременното подаване от дружеството на заявление за регистрация по ЗДДС, са начислени допълнителни задължения за ДДС за данъчни периоди от м. 06.2022 г. до м. 10.2022 г. В този смисъл, вместо декларирания ДДС за внасяне в размер на 156,46 лв. и дължими лихви в размер на 0,95 лв. /единствено за м. 10.2022 г. от посочения период/ е определен дължим данък в размер на 13 579,17 лв. и лихви за забава - 857,63 лв.

РА е връчен на 02.05.2023 г. по електронен път /л. 34/.

Въз основа на събраните доказателства се установява следното:

Ревизия е по повод регистрация по ЗДДС на „СЪНДИ С“ ЕООД и е с предмет определяне на задълженията на дружеството за ДДС в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, съгласно ЗДДС.

Спорът по делото в настоящия случай е във връзка с приложението на разпоредбите на чл. 96, ал. 10 и чл. 102, ал. 4 от ЗДДС и дали е изпълнен съставът им, с оглед установените факти.

Установено е, че „СЪНДИ С“ ЕООД е вписано в Търговския регистър на Агенция по вписванията на 22.03.2013 г. Седалището и адрес на управление е в [населено място], [улица], [жилищен адрес]. Дружеството е с капитал 50 лв. /стр. 3 от РД/.

Едноличен собственик на капитала и управител на дружеството е Т. П. С.. Ревизиращите органи за констатирани, че „СЪНДИ С“ ЕООД е свързано лице по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК с ЕТ „СЪНДИ - ТОДОР САДЪКОВ“, ЕИК[ЕИК]; Д. „С. - 1“, ЕИК[ЕИК]; „СИПО - 5“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „СИПО МОНТАЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], тъй като се представляват и управляват от Т. П. С..

Установено е, че за периода, попадащ в обхвата на ревизията, основната дейност на дружеството е стопанисване на ресторант - пицария „К.“, находища се в [населено място], [улица], № 2, която съгласно §1, т. 41 от ДР на ЗДДС е приета за търговски обект на дружеството. Дружеството е наемател на обекта, съгласно Анекс от 05.05.2022 г. към договор за наем от 04.05.2017 г. (който договор не е представен от РЛ) /л.75-76 от делото. По данни от информационната система на НАП, за ревизираните периоди дружеството е разполагало с 9 лица, назначени по трудови правоотношения, на длъжност - „сервитьор“, „готвач“, „барман“, „управител“ и „счетоводител“. Има издадено свидетелство за регистрация на 1 бр. ЕКАФП за обект - ресторант, пицария „К.“, находящ се в [населено място], [улица], № 2, с рег. № ДУ539046, въведен в експлоатация на 21.06.2022 г. и 1 бр. ЕКАФП за обект - автомивка, находяща се в [населено място], [улица], № 11, с рег. № ДТ475726.

Констатирано е, че „СЪНДИ С“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС, считано от 24.10.2022 г. във връзка с подадено от управителя – Т. П. С. заявление за регистрация по ЗДДС /Акт за регистрация по ЗДДС - л. 104/. Съгласно представена справка за облагаем оборот, за периодите от 22.06.2021 г. до 30.09.2022 г., е деклариран облагаем оборот в размер на 69 227,09 лв. /л. 354/.

На дружеството –жалбоподател е изпратено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. № Р-22221022007006-040-001 от 09.12.2022 г., връчено по електронен път на 12.12.2022г. /л. 54-56/.

В отговор са представени справка за банкови сметки, справки по образец за недвижими имоти, автомобили и офис техника, копия на съкратени месечни отчети на фискално устройство с рег. № ДУ539046 (за месец 06.2022 г. - 6 728,63 лв., за месец 07.2022 г. - 19 214,29 лв., за месец 08.2022 г. - 19 613,37 лв., за месец 09.2022 г. - 14 057,30 лв. и за месец 10.2022 г. - 12 248,06 лв.), счетоводни справки, анекс от 05.05.2022 г. към договор от 04.05.2017 г. за наем на недвижим имот, сключен с Л. М. Г. /наемодател/, декларация за извършвана дейност и писмени обяснения. В писмените обяснения /л. 57/ е посочено, че дейността на дружеството се извършва в нает обект - пицария „К.“, находяща се в [населено място], [улица], № 2. Дейността се упражнява от 22.06.2022 г., като има 4 лица, наети по трудово правоотношение - двама готвачи, един сервитьор и един барман. В писменото обяснение са изброени основните доставчици на дружеството за проверявания период – „Д И Д КОМЕРС ЕНД ДИЛИВЪРИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „РУ-ВИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ПЕРФЕКТО ФС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ВАЛМИЛК“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „МАСИВДИНАМИК-МС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „БИАНЧИ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и други. Съгласно приложения Анекс от 05.05.2022 г. /л. 75/, Л. М. Г. /наемодател/, представляван от Е. П. Г., от една страна и Т. П. С. /лично и в качеството на едноличен собственик на ЕТ

„С. - Т. С. и „СЪНДИ С“ ЕООД /наематели/, от друга, се договаря, че срокът по договора от 04.05.2017 г. и анекс към него от 04.05.2020 г. за нает имот следва да се удължи с една година, т. е. до 05.05.2023 г.

Органите по приходите след извършена справка в информационните масиви на НАП - ПП „Фискални устройства“ са установили, че Д. „С. - 1“ притежава 2 фискални устройства към 21.06.2022 г., като ФУ № DY539046v с фискална памет № 36697519 за обект - пицария „К.“, с адрес [населено място], [улица], № 2, е deregистрирано на 21.06.2022 г. Констатирано е, че посоченото ФУ е регистрирано на 21.06.2022 г. на името на ревизираното дружество, като фискалната памет /ФП/ е сменена с ФП № 36724758 като са запазени адресът и наименованието на търговския обект. Ревизиращият екип е установил също, че съгласно справка в ПП „Трудови договори“ назначените шест лица по трудови правоотношения в Д. „С. - 1“ са с прекратени трудови договори, считано от 26.06.2022 г. и назначени от следващия ден /27.06.2022 г./ в „СЪНДИ С“ ЕООД /л. 303-304/.

След анализ на събраните в хода на административното производство доказателства, ревизиращият орган е констатирал, че по отношение на „СЪНДИ С“ ЕООД са налице обстоятелствата по чл. 96, ал. 10 от ЗДДС. Съгласно обективизираното на стр. 5 от Ревизионния доклад, ревизиращият орган е приел за безспорно установени следните факти:

- „Сънди С“ ЕООД и „С. 1“ Д. /свързано лице/ са свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, буква „д“ от ДР на ДОПК;

- „Сънди С“ ЕООД и „С. 1“ Д. /свързано лице/ осъществяват последователно една и съща дейност - стопанисване на пицария „К.“, находяща се в [населено място], кв. Н., [улица].;

- използват едно и също ФУ, като е сменена фискалната памет;

- използват едни и същи наети по трудов договор лица и не е налице прекъсване на дейността за повече от един месец, тъй като последният Z отчет от ФУ № DY539046 от страна на „С. 1“ Д. е генериран на 20.06.2022 г., а първият Z отчет от ФУ № DY539046 от страна „Сънди С“ ЕООД на 22.06.2022 г.

Предвид гореизложеното органите по приходите са приели, че свързаните лица извършват съгласувано последователна еднородна дейност в един и същ търговски обект /пицария „К.“/ (стр. 4 от РД, последен абзац), поради което към облагаемия оборот, реализиран от „СЪНДИ С“ ЕООД през първия ден на започване на еднородната дейност в обекта /22.06.2022 г./ е включен сумарно и този, реализиран от Д. „С. 1“ от 01.10.2021 г. до 20.06.2022 г. в размер на 162 032,56 лв. от ресторантьорска дейност в пицария „К.“.

Обоснован е извод, че са налице обстоятелства, обективизиращи изпълнението на условията по чл. 96, ал. 1, изречение второ, вр. ал. 1 от ЗДДС, в сила от 01.01.2020 г., като оборотът за регистрация е достигнат още през първия ден на започване на еднородната дейност от оспорващото дружество – 22.06.2022 г. Съгласно РА/РД заявление за задължителна регистрация по ЗДДС е следвало да се подаде до 29.06.2022 г., а такова е подадено на 07.10.2022 г. Констатирано е закъснение от 100 дни, за което е съставен АУАН № F682323/24.10.2022 г., а впоследствие и Наказателно постановление /л. 108-111/.

Съобразявайки събраният доказателствен материал, включително представените счетоводни документи, ревизиращият екип е определил за периода от датата, на която е надвишен оборотът /22.06.2022 г./ до датата, на която дружеството е регистрирано

от органите по приходите /24.10.2022 г./, че за реализирания оборот се дължи ДДС, който по данъчни периоди е определен, както следва:

- за периода 22.06.2022 г. - 30.06.2022 г. лицето е извършило облагаеми доставки на стойност 6728,63 лв. и на основание чл.102, ал. 3 и ал. 4 от ЗДДС, във връзка с чл. 67, ал.2 от ЗДДС, дружеството дължи ДДС за извършените облагаеми доставки в размер на 1121,43 лв. при данъчна основа 5607,19 лв.;

- периода 01.07.2022 г. - 31.07.2022 г. лицето е извършило облагаеми доставки на стойност 28827,79 лв. и на основание чл. 102, ал. 3 и ал. 4 от ЗДДС, във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, дружеството дължи ДДС за извършените облагаеми доставки в размер на 4804,63 лв. при данъчна основа 24023,16 лв.;

- за периода 01.08.2022 г. - 31.08.2022 г. лицето е извършило облагаеми доставки на стойност 19613,37 лв. и на основание чл. 102, ал. 3 и ал. 4 от ЗДДС, във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, дружеството дължи ДДС за извършените облагаеми доставки в размер на 3268,89 лв. при данъчна основа 16344,48 лв.

- за периода 01.09.2022 г. - 30.09.2022 г. лицето е извършило облагаеми доставки на стойност 14057.30 лв. и на основание чл.102, ал.3 и ал. 4 от ЗДДС, във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, дружеството дължи ДДС за извършените облагаеми доставки в размер на 2342,88 лв. при данъчна основа 11714,42 лв.;

- за периода 01.10.2022 г. - 23.10.2022 г. лицето е извършило облагаеми доставки на стойност 12248.06 лв. и на основание чл.102, ал.3 и ал. 4 от ЗДДС, във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, дружеството дължи ДДС за извършените облагаеми доставки в размер на 2041,34 лв. при данъчна основа 10206,72 лв. За периода м. 10.2022 г. дружеството е декларирало извършени облагаеми доставки за страната в размер на 6861,93 лв. и ДДС в размер 751,53 лв.

Срещу издадения РА е постъпила жалба вх. № 53-06-4925/15.05.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-776/18.05.2023 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. /л. 44/, по която директорът на Д „ОДОП“ - С. се е произнесъл с Решение № 992 от 14.07.2023 г. Решаващият орган е възприел изцяло констатациите и достигнатите въз основа на тях изводи на ревизиращите органи, вследствие на което е потвърдил акта, с който в тежест на "СЪНДИ С" ЕООД е установен ДДС за периода от 22.06.2022 г. до 30.06.2022 г., ведно със съответните начислени лихви за забава.

Решение № 992 от 14.07.2023 г. е връчено на 23.08.2023 г. по електронен път (л. 12).

Жалбата на "СЪНДИ С" ЕООД срещу РА до съда е подадена посредством административния орган на 05.09.2023 г., с вх. № 53-04-662 от 05.09.2023 г. /л. 4-6/.

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети приобщените към ревизионната преписка писмени документи и електронен носител. Допълнително са приети като доказателства по делото документи, представени от процесуалния представител на жалбоподателя на 14.06.2024 г. с /ръкописна/ молба /л. 250/, както и такива в съдебното заседание на 02.07.2024 г. /л. 368-486/.

По искане на жалбоподателя е назначена и приета, без оспорване, съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице инж. О. Т., която в отговор на поставената ѝ първа задача дава заключение, че по случая намира приложение разпоредбата на чл. 96, ал.10 от ЗДДС. В тази връзка е посочено, че „Сънди С“ ЕООД започва дейност в обекта на 22.06.2022 г., като в случая следва да се вземе оборотът на „С. 1“ Д. за 12 последователни месеца преди регистрацията на „Сънди С“ ЕООД, а именно - 01.10.2021 г. - 20.06.2022 г. Според експерта общият размер на оборота на „С. 1“ Д. е в размер на 200 512.51 лв. /Приложение № 6 /л. 393/. Експертът е обърнал внимание,

че за същия период органите по приходите са определили оборот в размер на 162 032.56 лв., тъй като са взели този отчетен от продажби на дребно от касовия апарат. В тази връзка посочва, че „С. 1“ Д. за периода е реализирал и оборот от продажба на стоки на „Междинна станция 15“ ООД, който не е отчетен по касов апарат и от там идва разликата в установения от органите по приходите оборот и този изчислен в експертизата.

По втората поставена задача, вещото лице е направило два вида изчисления. На първо място е изчислен оборотът на „Сънди С“ ЕООД от датата на регистрация по ЗДДС през м.10.2022 г. до датата на Ревизионния акт - 13.04.2023 г., който е в общ размер 148 819.31 лв. Изчислението е онагледено в заключението по месеци въз основа на подадените от дружеството Справка декларации по ЗДДС /Приложение № 8, на лист 387 от делото/. Второто изчисление е на оборота от започване на търговската дейност в пицария „К.“ - 22.06.2022 г. до м.04.2023 г., който е в общ размер на 218046,40 лв.

Относно допълнителната трета задача експертът дава категорично заключение, че поради установени обстоятелства по чл. 96, ал. 10 ЗДДС, оборотът на „С. 1“ Д. за периода 01.10.2021 г. - 20.06.2022 г. следва да се счита за оборот, реализиран от „Сънди С“ ЕООД. В тази връзка посочва, че реално реализираният от „С. 1“ Д., ЕИК[ЕИК] оборот за периода е в размер на 200 512.51 лв. /оборотът само по касов апарат за този период е 162 032.56 лв./. Според експерта именно този оборот, следва да се счита за оборот, реализиран от „Сънди С“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] към 22.06.2022 г. /денят на започване на дейността от дружеството/. Следователно още със започване на дейността си на 22.06.2022 г. „Сънди С“ ЕООД е следвало да подаде Заявление за регистрация по ЗДДС в 7 дневен срок, т.е. на 29.06.2022 г., поради реализиран оборот надвишаващ 50 000 лв. В заключението е посочено, че „Сънди С“ ЕООД подава Заявление извън законоустановения срок - вместо на 29.06.2022 г. заявлението е подадено на 07.10.2022 г. Според експерта „Сънди С“ ЕООД дължи ДДС от 22.06.2022 г. до 23.10.2023 г. Посочено е, че съгласно разпоредбите на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, ДДС е включен в цената и за данъчната основа в общ размер на 67895,97 лв. дължимото ДДС е в размер на 13579,17 лв. или по месеци, както следва:

Оборотът от 22.06.2022 г. до 30.06.2022 г. е в размер на 6728,63 лв. – данъчната основа е в размер на 5607,19 лв., ДДС е в размер на 1121,43лв.;

Оборотът от 01.07.2022 г. до 31.07.2022 г. е в размер на 28827,79 лв. – данъчната основа е в размер на 24023,16 лв., ДДС е в размер на 4804,63 лв.;

Оборотът от 01.08.2022 г. до 31.08.2022 г. е в размер на 19613,37 лв. – данъчната основа е в размер на 16344,48 лв., ДДС е в размер на 3268,89 лв.;

Оборотът от 01.09.2022 г. до 30.09.2022 г. е в размер на 14057,30 лв. – данъчната основа е в размер на 11714,42 лв., ДДС е в размер на 2342,88 лв.;

Оборотът от 01.10.2022 г. до 23.10.2022 г. е в размер на 12248,06 лв. – данъчната основа е в размер на 10206,72 лв., ДДС е в размер на 2041,34 лв.

Във връзка с така изчисленото вещото лице е определило и съответните лихви върху дължимото ДДС за период: от 15-то число на месеца, следващ отчетния до 13.04.2023 г. /датата на издаване на Ревизионния акт/, както следва:

за периода 15.07.2022 г. - 12.04.2023 г. върху главница 1121.43 лв. - лихва 89.25 лв.;

за периода 15.08.2022 г. - 12.04.2023 г. върху главница 4804,63 лв. - лихви 340,97 лв.;

за периода 15.09.2022 г. - 12.04.2023 г. върху главница 3268.89 лв. - лихви 203,84 лв.;

за периода 15.10.2022 г. - 12.04.2023 г. върху главница 2342,88 лв. - лихви 126,57 лв.;

за периода 15.11.2022 г. - 12.04.2023 г. върху главница 2041,34 лв. - лихви 92,70 лв.

На четвъртата поставена задача, след извършена проверка в счетоводството на „С. 1“ Д. и на „Сънди С“ ЕООД експертът дава заключение, че „С. 1“ Д. подава последния отчет от ФУ № DY539046 на 20.06.2022 г. 23:59:59 ч., а „Сънди С“ ЕООД подава първия Z отчет от ФУ № DY539046 на 22.06.2022 г. - 23:59:59 ч. Според вещото лице, в случая не е на лице прекъсване на дейността за повече от един месец между преустановяване на дейността на „С. 1“ Д. в търговския обект и започване на дейността в обекта от „Сънди С“ ЕООД.

***При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:***

Жалбата е допустима, като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от активнолегитимирано /ревизираното/ лице, до компетентен съд и след изчерпване на процедурата по административното оспорване на РА.

При извършване на задължителната проверка по чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът намира, че процесният РА е валиден административен акт, издаден от компетентни органи, след провеждане на ревизия, възложена от надлежно оправомощен административен орган /Заповед № РД-01-849 от 31.10.2022 г. на Директора на ТД на НАП – С., л. 13/ и приключила в определения от него срок. РА определя данъчно задължение за период, за който е възложена ревизията. Заповедите за възлагане на ревизията и удължаване на срока за извършването ѝ, РД и РА са подписани с валидни електронни подписи /л. 36-45/. Спазени са сроковете за извършването на ревизията и издаване на РД по чл. 114, ал. 1 и чл. 117, ал. 1 от ДОПК. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал.1 от кодекса, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Следователно РА не страда от пороци, водещи до неговата нищожност, като не са допуснати съществени нарушения на ревизионните правила при извършване на ревизията.

По съответствието на РА с материалния закон съдът съобрази следното:

Съгласно чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, всяко данъчно задължено лице, което е установено на територията на страната, с облагаем оборот 50000 лева 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. Съгласно чл. 96, ал. 10 от 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, че е 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. По арг. от чл. 96, ал. 11 ЗДДС не се приема, че е налице последователно извършване от две лица на еднородна дейност, ако е налице прекъсване на дейността за повече от един месец от датата на преустановяване на дейността от предходното лице и датата на започване на дейността от лицето, определящо оборота по реда на ал. 10.

Разпоредбите на чл. 96, ал. 10 и ал. 11 /обн. ДВ, бр. 96 от 2019 г., в сила от 01.01.2020 г./ са приети със Закона за изменение и допълнение на Закона за корпоративното подоходно облагане. Във връзка с така приетата нова нормативна уредба, в § 1 от ДР на ЗДДС е създадена нова т. 93, въвеждаща дефиниция за понятието "лица, действащи съгласувано" по смисъла на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС, според която това са лица, в управлението, контрола и/или капитала на които участват свързани по § 1, т. 3, букви "а", "б", "в" и "л" от ДР на ДОПК лица, или лица, от взаимоотношенията между които или между всяко от тях и трето лице според съществуващата между тях икономическа, организационна, семейна или друга обвързаност/свързаност, може да се направи извод, че действат съгласувано и между тях могат да се уговорят условия, различни от обичайните.

Видно от мотивите към законопроекта, целта на разпоредбата на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС е предотвратяване на практиката по избягване на регистрацията по ЗДДС от данъчнозадължени юридически самостоятелни, но свързани или действащи съгласувано лица, чрез формална смяна на субекта, извършващ еднородна независима икономическа дейност. В обхвата на дефиницията на "лица, действащи съгласувано", попадат случаите, когато между лицата съществуват специфични връзки, при които могат да се уговорят условия, различни от обичайните, и е очевидно, че едно данъчно задължено лице, което ще продължи еднородната дейност в обекта, получава от предшестващото данъчно задължено лице, извършвало дейността в същия обект, съществена информация относно тази дейност, в т. ч. за реализираните обороти. За предотвратяване на тази практика разпоредбата на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС предвижда специфично сумиране на оборотите за формиране на облагаемия оборот за задължителна регистрация по ЗДДС.

Така, за възникване на задължението за регистрация в хипотезата на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС се предвижда сложен фактически състав, който изисква наличието на специфични характеристики относно лицата, характера и



мястото на извършваната дейност, както и относно времевите характеристики на дейността, а именно последователното и непрекъснато извършване в определения в разпоредбата период.

В конкретния случай настоящият съдебен състав намира, че тези елементи от фактическия състав на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС във връзка с § 1, т. 93 от ДР на ЗДДС са безспорно установени в хода на процесната ревизия, в частност и в проведеното административно наказателно производство, приключило с издаване на Наказателно постановление № 679041-F682323/01.12.2022г., постановено от директора на дирекция „Обслужване“ в ТД на НАП С., за което не се навеждат доводи, а и липсват данни да е било обжалвано от "СЪНДИ С" ЕООД.

Доколкото едноличният собственик на капитала и управител на "СЪНДИ С" ЕООД е лице, което управлява и представлява "С. 1" Д. следва да се направи извод, че същите са свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, б. „д“ ДР на ДОПК - лицата, в чийто управителен или контролен орган участва едно и също юридическо или физическо лице, включително когато физическото лице представлява друго лице. Предвид направеното в жалбата възражение, ирелевантен е фактът, че „С. 1“ не е търговец по смисъла на Търговския закон, а е неперсонифицирано гражданско дружество образувано по ЗЗД предвид, че в цитираната разпоредбата законодателят не е направил такова разграничение.

По отношение изискването за еднородна дейност. Приходните органи са обосנוвали правилен извод, че търговският обект по смисъла на § 1, т. 41 от ДР на ЗДДС, в който "СЪНДИ С" ЕООД и Д. "С. 1" с ЕИК[ЕИК] са извършвали дейност, без прекъсване по смисъла на чл. 96, ал. 11 от ЗДДС, е един и същ. Този извод се потвърждава и от приетото по делото заключение по ССЕ, но и от представената от управителя Т. С. декларация на л. 370 от делото. В същата изрично е декларирано, че при започване на дейността си, а именно стопанисване на пицария „К.“, дружеството – жалбоподател е приело търговския обект от предходния стопанисващ го Д. „С. 1“, ведно с всички ДМА, оборудване и посуда. Следователно, Д. "С. 1" с ЕИК[ЕИК] е осъществявало дейност в същия обект - пицария „К.“, находяща се в [населено място], [улица], № 2 до 21.06.2022 г. (един ден преди „С. С“ да започне дейност). В случая едно от фискалните устройства на Д. "С. 1" - № DY539046vc, фискална памет № 36697519, регистрирано на същия адрес е deregистрирано на 21.06.2022 г. и на същата дата е пререгистрирано на името на ревизираното дружество със сменена фискалната памет - № 36724758, но адресът и наименованието на търговския обект са запазени. В случая и съществена част от персонала на "С. 1" Д. /след прекратяване на ТД на 26.06.2022 г./ е преминал на работа на същите длъжности в "СЪНДИ С" ЕООД, считано от 27.06.2022 г. /от следващия ден/, както и същите са имали едни и същи доставчици /л. 303-304/. Следователно икономическата дейност на лицата, извършвана в обекта, е еднородна – ресторантьорска дейност /стопанисване на пицария л. 369/, като е налице и идентичност на ползваните активи, предлаганите услуги, персонал, доставчици, наемодателя, дори и на името на търговския обект – пицария „К.“. В този смисъл, спазени са изискванията на чл. 96, ал. 10 ЗДДС, изр. последно, като дори е налице пълна,

а не значителна идентичност, съгласно изискванията на нормата.

Посочената еднородна дейност, извършвана от свързани лица, следва да отговаря на изискването да се извършва последователно в съответния обект. В този смисъл следва да се ценят констатациите в РД, представляващи официално удостоверяване на факти, в кръга на правомощията на данъчните органи и неопровергани в това производство, имащи значение за проследяване на дейността на дружеството – жалбоподател и Д. „С. 1“. В тази връзка съдът приема за правилни изводите на приходните органи, че не е налице прекъсване на дейността за повече от един месец между преустановяване на дейността на Д. „С. - 1“ в търговския обект /20.06.2022 г. - датата на последния публикуван финансов Z отчет от регистрираното на дружеството ЕКАПФ, с рег. № DY539046/ и започване на еднородната дейност в обекта от „СЪНДИ С“ ЕООД /22.06.2022 г. - датата на първия публикуван финансов Z отчет от регистрираното на дружеството ЕКАПФ, с рег. №DY539046/. Предвид изложеното, в случая не е приложима разпоредбата на чл. 96, ал. 11 от ЗДДС, до какъвто извод е достигнало и вещото лице в заключението си.

Ето защо и при съвкупната преценка на събраните доказателства, съдът намира, че са налице кумулативно необходимите предпоставки на чл. 96, ал. 10 ЗДДС.

При неизпълнено задължение 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. 3 или ал. 4 от ЗДДС и се установява с РА по реда на ДОПК. В настоящия случай, както правилно и в решението си директорът на Д „ОДОП“ – С. посочва, задълженията на "СЪНДИ С" ЕООД в ревизионния акт са определени по реда на 102, ал. 4 от ЗДДС.

За периода 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, лицето дължи данък по силата на посочената разпоредба на чл. 102, ал. 4 ЗДДС, която е относима към специалната хипотеза на чл. 96, ал. 1, изр. второ, а именно - 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. За облагаемата доставка, с която се надхвърля облагаемият оборот, се дължи данък. Следователно, задължение на лицето при реализиране на облагаем оборот е да подаде заявление за регистрация по чл. 96, ал. 1, изр. второ ЗДДС в 7-дневен срок от реализиране на оборот от 50 000 лв. Ако не го стори, то дължи ДДС *от датата, на която е надвишен оборотът до датата на регистрацията по ЗДДС* по силата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС.

За приложението на последната е без значение дали регистрацията по същия закон е извършена по инициатива на данъчно задълженото лице или по инициатива на орган по приходите, но определящо в случая е, че данъчно задълженото лице не е подало заявление за регистрация в срок. Този извод следва от граматическото тълкуване на чл. 102, ал. 4 ЗДДС, който изрично обвързва случаите по чл. 96, ал. 1, изр. второ с приложимостта на регламентираната с него хипотеза. Целта на законодателя е подробно

разяснена в мотивите на решение № 8/30.06.2020 г., постановено по к. дело № 14/2019 г., на Конституционния съд на Република България, съгласно което чрез нормата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС се предотвратяват случаите на 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 нормативните изисквания би следвало да начислят такъв в качеството си на регистрирани лица. Целта е да се възпрат случаите на избягване на данъчно облагане, осъществено не само чрез неподаване въобще на заявление за регистрация, но и в случаите на забавено такова – извън законоустановения в нормата срок. Освен това се цели спазване на принципа на равенство и недопускане лица, които не са спазили законовите изисквания, да черпят благоприятни последици за себе си.

Тази норма е специална по отношение на чл. 102, ал. 3 от ЗДДС и се прилага в специфичната хипотеза на чл. 96, ал. 1, изр. второ от ЗДДС – при достигане на облагаем оборот от 50 000 лв. в рамките на по-краткия срок от 2 месеца, визиран в тази разпоредба. Поради изложеното правилно в случая е посочена като приложима разпоредбата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС в мотивите на решението на директора на Д „ОДОП“ – С., тъй като от 01.10.2021 г. до 20.06.2022 г. Д. „С. 1“, по данни от касовия апарат, е реализирало облагаем оборот в размер на 162 032,56 лв. Така приетото се подкрепя от подробния отговор на вещото лице на поставената трета задача на ССЕ, който включително посочва, че още със започване на дейността в пицарията – 22.06.2022 г. дружеството е следвало да подаде заявление за регистрация по ЗДДС в 7 дневен срок, т.е. до 29.06.2022 г. Относно защитната теза на жалбоподателя, че в така определената стойност може да са включени и извършените необлагаеми продажби на ДМА от Д. във връзка с прекратяване на дейността му в обекта, съдът обръща внимание, че по делото е налична декларация на Т. С., в която изрично е декларирано, че продажбите в стопанисваната от Д. „С.“ пицария в периода от 01.10.2021 г. до 21.06.2022 г. са облагаеми продажби по смисъла на ЗДДС /л. 369/.

В хода на ревизията приложимите разпоредби са тълкувани стриктно и в съответствие със закона дължимият данък е определен от датата, на която е надвишен оборотът – в случая първия ден на започване на еднородната дейност и отчитане на първата продажба – 26.06.2022 г., до датата, на която дружеството е регистрирано от органа по приходите – 24.10.2022 г. За месец октомври 2022 г. оспорващото дружество е било вече регистрирано по ДДС и е подало справка-декларация с вх. № 22104955561/14.11.2022 г. с деклариран резултат ДДС за внасяне в размер на 156,46 лв., което е съобразено от приходните органи при начисленото за посочения месец ДДС. Правилно е изчислена и основата за облагане с ДДС, като е съобразена разпоредбата на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС и е прието, че данъкът е включен в цената. Изложеното се подкрепя от приетото по делото заключение на ССЕ, отговор на втора и трета задача /обективирани по – горе/.

В заключение, съдът формира извод за законосъобразност на ревизионния акт, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Предвид изхода на спора и разпоредбата на чл. 161, ал. 1 от ДОПК, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. В тази връзка оспорващият следва да бъде осъден да заплати в полза на НАП възнаграждение за юрисконсулт в размер на 1699,31 лв. От страна на жалбоподателя не е направено възражение за прекомерност на претендираното от ответника юрисконсултското възнаграждение, поради което съдът не намира основание да го коригира с оглед тълкуванията на СЕС по дело С-438/22.

Воден от горното и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд – София град, Трето отделение, 44 състав,

#### РЕШИ:

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „СЪНДИ С“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], срещу ревизионен акт № Р-22221022007006-091-001 от 13.04.2023 г., издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията, и Ю. С. Т.-С. - ръководител на ревизията, потвърдена с Решение № 992 от 14.07.2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** „СЪНДИ С“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 1699,31 лева /хиляда шестстотин деветдесет и девет лева и тридесет и една стотинки/ разноски по делото.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от връчването на преписи на страните.

#### СЪДИЯ: