

# РЕШЕНИЕ

№ 3892

гр. София, 13.06.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,**  
в публично заседание на 30.05.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Диана Стамболова**

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **1304** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).  
Образувано е по жалба от „Наскар БГ“ – ЕООД – [населено място], представлявано от управителя А. С. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220222000512-091-001/08.08.2022г., издаден от Д. А. И. - орган, възложил ревизията и З. Г. Т.- ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1704/24.10.2022г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който за данъчен период 16.11.2021г. – 30.11.2021г. е начислен данък върху добавена стойност по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, в размер на 13 953,18 лв. и начислени лихви за забава в размер 918,66 лв. Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения РА, като издаден в нарушение на материалния и при съществени процесуални нарушения. Твърди, че органите по приходите не са изяснили всички обстоятелства от значение за установяване на публичните му задължения, което от своя страна е довело до погрешни фактически и правни изводи. Счита, че ревизиращият екип неправилно е приложил разпоредбата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС. От друга страна сочи, че дори и теоретично да се приеме, че разпоредбата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС е приложима, след датата, от която е преминал оборотът от 50 000,00 лв. датата на която е достигнат оборота, не се включва в облагаемия оборот, следователно за дружеството са настъпили задължения за ДДС след преминаване на оборота от 50 000,00 лв., т.е. след датата на която е достигнат оборотът - 16.11.2021 г. Обратното води до трансформиране на данъчното облагане в административна

санкция, което е недопустимо и в нарушение на практиката на СЕС. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.

В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят чрез процесуален представител поддържа жалбата. Претендира присъждане на сторените съдебни разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220222000512-020-001 от 03.02.2022г., връчена на 07.02.2022г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220222000512-020-002/09.05.2022г. издадени от Д. А. И., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., оправомощен със Заповед №З-ЦУ-3287 от 08.11.2021г. на заместник изпълнителния директор на ЦУ на НАП, е възложено извършването на ревизия на „Наскар БГ“ – ЕООД, ЕИК[ЕИК] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 16.11.2021г. до 31.12.2021г. Срокът за извършване на ревизията е до 09.06.2022г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220222000512-092-001/26.05.2022г., връчен на 30.05.2022г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното дружество е постъпило възражение срещу констатациите в РД. Същото е обсъдено в мотивите на акта и е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22220222000512-001/17.07.2022 г., издаден от Д. А. И. - орган, възложил ревизията и З. Г. Т. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП П., ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 08.08.2022 г.

Основната дейност на „Наскар БГ“ – ЕООД, през ревизираните периоди е покупко – продажба и отдаване под наем на употребявани МПС.

Видно от разпоредителната част на РА, са установени задължения за довносяне за начислен данък върху добавена стойност по ЗДДС, в размер на 13 953,18 лв. и начислени лихви за забава в размер 918,66 лв., предмет на оспорване в настоящото производство.

Установената фактическа обстановка е подробно изложена в ревизионния доклад и ревизионния акт. Описани са предприетите от органа по приходите действия и събраните доказателства.

С цел установяване на факти и обстоятелства, от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения /И4ПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22220222000512-040-001/24.02.2022г. и №Р-22220222000512-040-002 от 23.05.2022 г. за представяне на цялата търговска и счетоводна документация. В указания срок са представени, писмени обяснения, копия на фактури, оборотни ведомости за ревизирания период, извлечения от банкови сметки и др.

С Протокол № 1512462/18.05.2022 г., на основание чл. 37, ал. 1 и чл. 49 от ДОПК, са присъединени документи от електронно досие, събрани в хода на проверка за наличие на основания за регистрация по ЗДДС, възложена с Резолюция №

222692103845488/02.12.2021 г. и издаден Акт за регистрация по ЗДДС /АРЗДДС/ № 220422104057508/15.12.2021 г.

Проследявайки действително реализираните приходи по месеци е установено, че за периода от 10.11.2021г. до 16.11.2021г. е достигнат облагаем оборот за регистрация по ЗДДС, поради което ревизираното лице е следвало да подаде заявление за регистрация по ЗДДС, съгласно чл. 96, ал. 1, изречение второ от същия закон, до 23.11.2021 г. Във връзка с това е посочено, че правото на собственост на имота е прехвърлено на датата на издаване на НА – 11.05.2011г., т.е. на тази дата е възникнало данъчното събитие на доставката, с която е достигнат облагаемият оборот за регистрация по ЗДДС. „Наскар БГ“ – ЕООД е подало заявление за регистрация на 01.12.2021г., т.е. след законоустановения срок и е регистрирано по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, считано от 23.11.2021 г., с АРЗДДС №220422104057508/15.12.2021г. от орган по приходите в ТД на НАП С.. От ревизираното лице не е спазен 7 - дневният срок за подаване на заявление и е съставен и връчен АУАН № F638991/20.12.2021г.

В резултат на горното е формиран извод, че данъчните задължения на „Наскар БГ“ – ЕООД подлежат на определяне съгласно чл. 102, ал. 4 от ЗДДС, като дружеството дължи данък за облагаемите доставки, с които надхвърля облагаемия оборот от 50 000,00 лв., от датата, на която е надвишен оборотът, до датата, на която е регистрирано по ЗДДС. При извършена проверка е установено, че облагаемите доставки, включително облагаемата доставка, с която се надхвърля облагаемият оборот от 50 000,00 лв., от датата, на която е надвишен той - 16.11.2021г. до датата, на която е регистрирано от органа по приходите - 20.12.2021 г. са в размер на 83 719,07 лв.

За периодите от 01.12.2020г. до 30.11.2021г. дружеството е реализирало облагаем оборот в общ размер на 136 927,07 лв., чрез отдаване под наем и продажби на МПС – леки автомобили втора употреба. За тези периоди са издадени приходни фактури с номера от №00000001/07.10.2020 г. до №00000007/16.11.2021г.

Предвид изложеното и на основание чл. 102, ал. 4 от ЗДДС, във връзка с чл. 96, ал. 1 от ЗДДС и чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, върху реализирания приход в размер на 83 719,07 лв. по фактури №000000007/16.11.2021 г., за продажба на лек автомобил, марка BMW, модел 340И Х Д. на стойност 56 719,07 лв. и №000000006/ 16.11.2021г., за продажба на лек автомобил, марка BMW, модел 530 Д Д. на стойност 27 000,00 лв. общо за сделките е начислен ДДС в размер на 13 953,18 лв.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 1704/24.10.2022г., с което е потвърден.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-990/07.11.2022г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществуващото на правния спор:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби

при издаването му.

Съдът, въз основа на приложените по делото доказателства, констатира, че обжалваният РА е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Обжалваният РА е постановен при спазване на материалния закон.

Съгласно разпоредбата на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, всяко данъчно задължено лице с облагаем оборот 50 000,00 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец, е длъжно в 7-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот, да подаде заявление за регистрация по този закон. Когато оборотът е достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия, лицето е длъжно да подаде заявлението в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът.

В конкретния случай е установено, че „Наскар БГ“ – ЕООД е реализирало оборот в размер на 83 719,07 лв. по фактури: №7/16.11.2021 г. за продажба на лек автомобил, марка BMW, модел 340И ХДрайв на стойност 56 719,07 лв. и №6/16.11.2021г., за продажба на лек автомобил, марка BMW, модел 530 Д Д. на стойност 27 000,00 лв.

С оглед горното на 16.11.2021г. е достигнат и надхвърлен облагаемият оборот от 50 000,00 лв. за задължителна регистрация по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС и за дружеството е възникнало задължение за подаване на заявление за регистрация в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът, т.е. до 23.11.2021г., като това не е направено. Заявлението за регистрация е подадено на 01.12.2021г., т.е. след законоустановения срок и дружеството е регистрирано по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, считано от 08.06.2021 г. с АРЗДДС №220422104057508/15.12.2021г.

Предвид това при определяне на дължимия данък правилно е приложена разпоредбата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС. Съгласно същата, за определяне на данъчните задължения на лицето в случаите по чл. 96, ал. 1, изречение второ, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема, че лицето дължи данък за облагаемите доставки, с които надхвърля облагаемия оборот от 50 000,00 лв., от датата, на която е надвишен оборотът, до датата, на която е регистрирано от органа по приходите, или до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация. За облагаемата доставка, с която се надхвърля облагаемият оборот, се дължи данък. Стриктното тълкуване на посочената правна норма води до извода, че законодателят изрично е регулирал облагането с ДДС, както на самата облагаема доставка, с която се надхвърля оборотът, така и на следващите облагаеми доставки, извършени след надхвърлянето на този оборот. Предвид това, не могат да бъдат споделени изложените в жалбата твърдения, че с процесната доставка само се достига облагаемият оборот и същата не подлежи на облагане с ДДС, а едва следващата доставка, извършена от дружеството ще се третира като облагаема и съответно за нея ще се дължи ДДС.

Нормата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС е специална и цели защита на фиска от неправомерно увреждане при недобросъвестно поведение на лицата - неподаване на

заявление за регистрация по ЗДДС в срок, при което същите не начисляват данък върху добавената стойност за част от доставките, за които при спазване на закона би следвало да начислят такъв. По силата на цитираната норма лицата стават задължени за данъка, въпреки че нямат статут на регистрирани по закона лица. Нормата има до голяма степен санкционен характер, поради което следва да се тълкува стриктно и данъкът следва да се начисли само във връзка с данъчните събития, посочени в хипотезата.

Закъснялото с регистрацията си дружество не може да черпи благоприятни последици от своето неправомерно поведение, само защото регистрацията му е била извършена въз основа на негово заявление, а не „служебно“. Въпреки обстоятелството, че регистрацията на „Наскар БГ“ – ЕООД е извършена въз основа на подаденото от самото дружество заявление, то след като същото не е подадено в срок, задълженото лице дължи данък за облагаемите доставки в хипотезата по чл. 102, ал. 4 от ЗДДС.

В този смисъл е Решение №8/30.06.2020г. на Конституционния съд на РБ по к.д.№14/2019г., според което различният режим на облагане в чл. 102, ал. 4 ЗДДС е израз, на конституционното изискване на чл. 19, ал. 2 от КРБ законът да създава и гарантира еднакви правни условия за осъществяване на стопанска дейност, като предотвратява нелоялната конкуренция на лицата, които не са подали заявление за регистрация и не са начислявали ДДС, за периода от достигане на оборота до датата на регистрацията. Възприето е, че не се касае за наказание или санкция, а за възстановяване на причинените вреди от неправомерно поведение на задълженото лице.

От съдържанието на приложимите законови разпоредби, цитирани по-горе е видно, че от значение за регистрацията по ЗДДС е достигането на конкретен оборот, който законодателно е определен на 50 000,00 лв. и свързаното с него задължение за регистрация. При неизпълнение на това задължение в срок е предвидено начисляване на ДДС върху сделката, с която се формира оборотът.

Предвид изложените съображения, съдът намира, че РА е правилен и законосъобразен в частта, в която за периода: 16.11.2021г. – 30.11.2021 г. е начислен ДДС в размер на 13 953,18 лв. и лихви за забава в размер 918,66 лв. С оглед на горното, жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото, основателна се явява претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, каквото следва да бъде определено съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК в размер на 1738,47 лева съобразно чл.7, ал.2, т.3 вр. с чл.8, ал.1 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения /при материален интерес от 14 871,84 лв. /

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

## Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата от „Наскар БГ“ – ЕООД – [населено място], представлявано от управителя А. С. срещу Ревизионен акт №Р-22220222000512-091-001/08.08.2022г., потвърден с Решение № 1704/24.10.2022г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който за данъчен период 16.11.2021г. – 30.11.2021г. е начислен данък върху добавена стойност по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, в размер на 13 953,18 лв. и начислени лихви за забава в размер 918,66 лв..

ОСЪЖДА „Наскар БГ“ – ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], сграда „Ж.“, вх.1, офис 5, представлявано от управителя А. Д. С. да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП сумата от 1738,47 /хиляда седемстотин тридесет и осем/ лева юрисконсултско възнаграждение.

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

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: