

РЕШЕНИЕ

№ 23984

гр. София, 11.07.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав, в
публично заседание на 13.05.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Елена Георгиева и при участието на прокурора Тони Петрова, като разгледа дело номер **12374** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „БАНКЯ ЕВЪРГРИЙН“ ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район „Л.“, [улица], вх.Б, ет.1, ап.1, представлявано от управителя С. И. М., срещу Ревизионен акт №Р-22221023004385-091-001/15.04.2024 г., издаден от В. В. В. – началник сектор и М. И. К. – главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., в частта, в която същия е изменен с Решение №1148/20.08.2024 г. на Директор дирекция „ОДОП“С. и са вменени задължения за ДДС за данъчен период м.12.2019 г. .

В жалбата се посочва, че се обжалва РА в частта, в която същият е изменен с Решение №1148/20.08.2024 г. на директор дирекция „ОДОП“С. и са вменени задължения за ДДС за данъчен период м.12.2019 г., като не се оспорва акта в частта, относно задължения по ЗДДС и ЗКПО за данъчен период м.08.2020 г. Жалбоподателят счита ревизионният акт за незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалноправните разпоредби и целта на закона и при съществени нарушения на административнопроизводствените правила, за което излага подробни аргументи. Моли съда да отмени оспорения административен акт.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, се представлява от адв.М., която моли съда да уважи жалбата по изложените в нея съображения. Претендира сторените по делото разноски по представен списък. Допълнителни съображения излага в писмени бележки.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован, се представлява от юрк. Т., която намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение по представен списък. Излага

допълнително становище по съществото на спора в писмени бележки.

СГП - редовно уведомена, представлява се от прокурор П., която счита жалбата за основателна и доказана .

Административен съд – София град, Трето отделение, 57 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед №Р-22221023004385-020-001/25.07.2023 г., връчена електронно на 07.08.2023 г., изменена със Заповед №Р-22221023004385-020-002/31.10.2023 г. е възложено извършването на ревизия на „БАНКЯ ЕВЪРГРИЙН“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност /ДДС/ за периодите от 12.12.2019 г. до 30.09.2020 г. и за корпоративен данък /КД/ за 2020 г. Заповедите са издадени от В. В. В. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и от П. Г. Г., на длъжност началник отдел „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на В. В. В., оправомощена със Заповед №РД-84- 2200-597/12.07.2023 г. на директора на ТД на НАП С.. Посочените лица са оправомощени да изпълняват функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22221023004385-092-001/19.01.2024 г., който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА. Срещу РД е подадено писмено възражение, прието за процесуално допустимо, но по същество неоснователно. Ревизията приключва с РА №Р-22221023004385-091-001/15.04.2024 г., издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и от М. И. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 04.06.2024 г.

С РА са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 189 640,17 лв. и КД в размер на 3500,00 лв. и съответните лихви по реда и на основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56 от ДОПК, на ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221023004385-040-001/03.08.2023 г., в отговор на което са представени документи, описани в РД.

Установено е, че „БАНКЯ ЕВЪРГРИЙН“ ЕООД е извършило продажба на недвижими имоти. Не разполага с персонал и не притежава собствени и наети търговски обекти.

Дружеството е подало заявление за регистрация по ЗДДС на 23.03.2020 г. Регистрирано е на 06.04.2020 г. - датата на връчване на Акт за регистрация по ЗДДС №220422001331877/03.04.2020 г.

При анализ на представените от дружеството документи - фактури, договори, счетоводни справки, нотариални актове и др. е констатирано, че заявление за регистрация по ЗДДС е следвало да бъде подадено най-късно до 19.12.2019 г., след като е извършената на 12.12.2019 г. продажба на недвижим имот - апартамент в [населено място], [улица]. ет. 3, ап. 12, с купувач К. Я. Н., за сума в размер на 145 000,00 лв., за което свидетелства нотариален акт /НА/ №28. След тази продажба на недвижим имот, са извършени поредица от още 8 /осем/ продажби, както следва:

- на 12.12.2019 г. апартамент в [населено място]. [улица], ет. 1, ап. 1, с купувач А. М. Д. за сумата в размер на 10 000,00 лв., за което свидетелства нотариален акт /НА/ №131;

- на 13.12.2019 г. апартамент в [населено място], [улица], ет. 3, ап. 10 и паркомясто №22, с

купувач В. И. Г. за сумата в размер на 156 000,00 лв., за което свидетелства нотариален акт /НА/ №187;

- на 13.12.2019 г. апартамент в [населено място], [улица], ет. 3, ап. 11 и паркомясто №9, с купувач В. А. В. за сумата в размер на 150 000,00 лв., за което свидетелства нотариален акт /НА/ №143;

- на 16.12.2019 г. апартамент в [населено място], [улица], ет. 1, ап. 4, с купувач Д. Л. Г. за сумата в размер на 145 000,00 лв., за което свидетелства нотариален акт /НА/ №88;

- на 19.12.2019 г. апартамент в [населено място], [улица], ет. 3, ап. 9, с купувач И. С. М. за сумата в размер на 15 000,00 лв., за което свидетелства нотариален акт /НА/ №141;

- на 19.12.2019 г. склад №5, паркомясто №1 и №2 и ателие №14 в [населено място], [улица] с купувачи А. С. М. - П. и А. М. П. за сумата в размер на 25 000,00 лв., за което свидетелства нотариален акт /НА/ №186;

- на 20.12.2019 г. апартаменти №5 и №6, паркомясто №3 и №4 и ателие №15 в [населено място], [улица], с купувачи А. Л. Осиковски и Д. А. Т. за сумата в размер на 254 257,90 лв., за което свидетелства нотариален акт /НА/ №83;

- на 27.12.2019 г. апартамент №3 и №6, паркомясто №5 и №6 и ателие №12 в [населено място], [улица] с купувач И. М. Б. за сумата в размер на 195 583,00 лв., за което свидетелства нотариален акт /НА/ №56.

Ревизиращите органи са стигнали до извод, че е налице хипотезата на чл. 96, ал. 1, изречение второ от ЗДДС, според която задълженото лице е следвало да подаде заявление за регистрация по ЗДДС до 19.12.2019 г. Тъй като заявлението е подадено със закъснение, облагаемият оборот е достигнат за период по-кратък от 2 месеца, на основание чл. 102, ал. 4 и ал. 5 от ЗДДС е дължим данък, съдържащ се в облагаемия оборот за периода от 12.12.2019 г. до 31.12.2019 г. - 913 200,73 лв.

С оглед горното, с РА на основание чл. 102, ал. 4 от ЗДДС, във връзка с чл. 96, ал. 1 от ЗДДС и чл. 67, ал. 2 от същия закон, са определени задължения за ДДС за периода от 12.12.2019 г. до 31.12.2019 г. в размер на 182 640,17 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, са начислени лихви в размер на 85 046,58 лв.

Констатирано е, че за периодите от м. 04.2020 г. до м. 06.2020 г. ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени преди датата на регистрация по ЗДДС, с предмет на доставки арматурни заготовки, бетон, материали.

При извършена проверка в имотния регистър И. е установено, че за периодите от 06.04.2020 г. до 30.09.2020 г. са вписани следните продажби:

- на 30.06.2020 г. паркомясто №18 в [населено място]. [улица], с купувач М. П. Ч. за сумата в размер на 3 000,00 лв., за което свидетелства нотариален акт /НА/ №189;

- на 26.08.2020 г. апартамент в [населено място]. [улица], ет. 1, ап. 2, с купувач Л. М. С. за сумата в размер на 42 000,00 лв., за което свидетелства нотариален акт /НА/ №97.

Установено е, че в дневниците за продажби на „БАНКЯ ЕВЪРГРИЙН“ ЕООД за периодите от 06.04.2020 г. до 30.09.2020 г. е отразена само фактура №[ЕГН]/30.06.2020 г. с предмет - продажба на паркомясто №18 с данъчна основа /ДО/ 2 500,00 и ДДС 500,00 лв.

Констатирано е, че за сделката с НА №97/26.08.2020 г. не е начислен и внесен дължимият ДДС, както и че не е деклариран приход от продажба за целите на ЗКПО.

На основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС за данъчен период м. 08.2020 г. е начислен ДДС в размер на 7 000,00 лв., при данъчна основа 35 000,00 лв.

По реда на чл. 78 от ЗКПО със сумата в размер на 35 000,00 лв. /представляваща данъчната основа на недеklarирания приход/ е извършена корекция в посока увеличение на декларирания финансов резултат за 2020 г. - данъчна печалба в размер на 4 840,69 лв. и корпоративен данък в

размер на 484,07 лв. Установеният размер на данъчната печалба е 39 840,69 лв., съответно дължимият корпоративен данък за данъчната година е в размер на 3984,07 лв., което като финансов ефект се явява разлика за довясяне в размер на 3 500,00 лв. и дължими лихви в размер на 1111,54 лв.

Съставеният ревизионен акт е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба вх. №53-06-6842/18.06.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-910/25.06.2024 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С Решение №1148/20.08.2024 г. Директорът на дирекция „ОДОП“ С. е изменил РА в оспорената част, като установеният резултат по ЗДДС за м. 12.2019 г. в размер на 182 640,17 лв., е определил на 158 473,50 лв., ведно със съответните лихви, потвърдил е РА в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчен период м. 08.2020 г. и ЗКПО за 2020 г. и е оставил без разглеждане жалбата в останалата оспорвана част, като недопустима.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Настоящата съдебна инстанция намира, че Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в рамките на неговите правомощия, като при издаването му не са допуснати твърденията в жалбата нарушения на административнопроизводствените правила. Не са допуснати нарушения и на материалния закон.

Видно от приложеното копие на процесния акт, същият е подписан с електронни подписи. С оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕП по делото са представени удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА, както и на лицата, издали РД и ЗВР, от които се установява, че са подписани с квалифициран електронен подпис по смисъла на чл. 16 ЗЕДЕП. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Съдът счита, че административния орган е приложил правилно материалния закон.

Според разпоредбата на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС „всяко данъчно задължено лице с облагаем оборот 50 000 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.“

Съгласно чл. 102, ал. 4 от ЗДДС „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 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.“ В чл. 102, ал. 5 ЗДДС е посочено, че задължението по ал. 4 се определя с ревизионен акт по реда на ДОПК. Разпоредбата на чл. 102, ал. 4 ЗДДС е мярка, която е предприета съгласно чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО като необходима за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане. Както е посочено в т. 62 от Решение на СЕС по дело C-183/14 ,

мерките, които по силата на член 273 от Директива 2006/112 държавите членки могат да приемат, за да осигурят правилното събиране на данъка и да предотвратяват измамите, не трябва нито да надхвърлят необходимото за постигането на такива цели, нито да поставят под въпрос неутралитета на ДДС. Видно от Решение № 8 от 30.06.2020 г. на КС по к. д. № 14/2019 г., целта на законодателя е да предотврати 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 законодателните изисквания би следвало да начислят такъв, в качеството си на регистрирани лица.

В настоящия случай, допълнително установените задължения произтичат от начислен ДДС на основание чл. 102, ал. 4, изр. първо от ЗДДС, в редакцията, действала за процесния данъчен период, според текста на която 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 - в случая до 06.04.2020 г. Началната дата е 12.12.2019 г., определена въз основа на фактическите основания и събраните писмени доказателства по ревизионната преписка, а именно продажбата на недвижим имот - апартамент в [населено място], [улица]. ет. 3, ап. 12, с купувач К. Я. Н., за сума в размер на 145 000,00 лв. (момент, в който вече е достигнат облагаемият оборот). На същата дата е извършена втора продажба на недвижим имот, като осъществяването на втората по ред такава се изпълнява сложния фактически състав на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС. Срокът за подаване на заявление за регистрация по ЗДДС е бил най-късно до 19.12.2019 г., включително. Заявление за регистрация е подадено от жалбоподателя на 20.03.2020 г., т.е. значително по-късно от изтичането на данъчния период м. 12.2019 г., когато са реализирани всички доставки на недвижими имоти.

Съдът счита за неоснователни твърденията на жалбоподателя, че при изготвяне на оспорваната част от ревизионния акт, ответната страна е приложила неправилно разпоредбата на чл. 102, ал. 4 ЗДДС, нарушавайки принципите на ефективност в борбата с нарушенията на хармонизираните правила в областта на ДДС и на пропорционалност в съответствие с практиката на СЕС досежно наложената санкция спрямо поведението на ревизираното лице като и във фазата на съдебното дирене не представи допълнителни доказателства, данни и/или обосновка в своя подкрепа, а оспорването бе изцяло бланкетно, както и че при изготвяне на оспорваната част от ревизионния акт, органите по приходите не са се съобразили със задължителното тълкуване, дадено в Решение на Съда на ЕС от 11 април 2024 година по дело С - 122/23, съгласно което целта на разпоредбата на чл. 102, ал. 4 е 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.

По преюдициално запитване на Върховния административен съд по тълкуването на чл.96 ЗДДС бе образувано дело С – 122/23г. на Съда на Европейския съюз. Решението по делото бе поставено на 11.04.2024г. С решението си Съдът на Европейския съюз приема, че Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, изменена с Директива 2009/162/ЕС на Съвета от 22 декември 2009 г., 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. Приема се още, че 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 данък върху добавената стойност (ДДС), 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. Както е посочено в т.44 – 46 от посоченото решение на СЕС, в случай на късно подаване на заявление за регистрация данъчнозадължените лица, чийто годишен оборот надхвърля прага, над който подаването на такова заявление е задължително, са длъжни — съгласно разглежданата в главното производство национална правна уредба — да платят ДДС за облагаемите доставки, извършени от изтичането на седемдневния срок, в който е трябвало да бъде издаден актът за регистрация, до датата на регистрацията им от органа по приходите; този срок започва да тече от края на данъчния период, през който е достигнат този оборот. В това отношение, както правилно отбелязва Европейската комисия, разглежданата в главното производство национална разпоредба не може да се счита за санкция по смисъла на практиката на Съда, посочена в точки 41—43 от настоящото решение, доколкото тя има 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 настоящия случай между страните е безспорно, че заявление в срок не е подадено от задълженото лице.

Следователно, мярката по чл. 102, ал. 4 ЗДДС е пропорционална и отговаря на тежестта на нарушението на задълженията от страна на данъчнозадълженото лице.

По изложените съображения, РА в частта, в която същия е изменен с Решение №1148/20.08.2024 г. на Директор дирекция „ОДОР“С., се явява законосъобразен и жалбата срещу него следва да се отхвърли.

При този изход от спора, на ответника се дължи присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което е своевременно заявено. Съдът счита, че заявеният размер от 14 125,00 лева юрисконсултско възнаграждение се явява завишен, предвид правната и фактическа сложност на делото, както и предвид обстоятелството, че производството по делото се е развило в едно съдебно заседание. Наред с това, при действието на чл. 161, ал. 3 ДОПК съдът съобразява, че към настоящия момент Наредба № 1/2004 г. за възнагражденията за адвокатска работа (загл. изм. – ДВ, бр. 14 от 2025 г.) не определя минимални размери на адвокатските възнаграждения. Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения е изменена (ДВ, бр. 14/2025 г.) във връзка с решението на СЕС по дело C-438/22, според което определянето на минимални размери на адвокатските възнаграждения и установяването им като задължителни с национална правна уредба като разглежданата в главното производство (Наредба № 1/2004), е равнозначно на хоризонтално определяне на задължителни минимални тарифи, забранено от член 101, параграф 1 ДФЕС (т. 50). Според чл. 101, пар. 2 ДФЕС

споразуменията или решенията, които са забранени в съответствие с този член, са нищожни и тази нищожност е задължителна за съда (т. 57 и т. 58). Поради това съдът намира, че дължимото на ответника юрисконсултското възнаграждение следва да се присъди по реда на чл. 143, ал. 3 АПК, във вр. с § 2 от ДР ДОПК в размера по чл. 24, изр. второ от Наредбата за заплащането на правната помощ, приета на основание чл. 37 от Закона за правната помощ, а именно 200,00 лв.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК АССГ, Трето отделение, 57-ми състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата „БАНКЯ ЕВЪРГРИЙН“ ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район „Л.“, [улица], вх.Б, ет.1, ап.1, представлявано от управителя С. И. М., срещу Ревизионен акт №Р-22221023004385-091-001/15.04.2024 г., издаден от В. В. В. – началник сектор и М. И. К. – главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., в частта, в която същия е изменен с Решение №1148/20.08.2024 г. на Директор дирекция „ОДОП“С..

ОСЪЖДА „БАНКЯ ЕВЪРГРИЙН“ ЕООД,[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП юрисконсултко възнаграждение в размер на 200 (двеста) лева.

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