

# РЕШЕНИЕ

№ 5059

гр. София, 30.09.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,**  
в публично заседание на 30.06.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елка Атанасова**

при участието на секретаря Кристина Григорова, като разгледа дело номер **14363** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/ и е образувано по жалба на [фирма] [населено място], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], представлявано от управителя А. Р. П., срещу Ревизионен акт № Р-22221518004332-091-001 от 27.06.2019 г., потвърден изцяло с Решение № 1620/26.09.2019г. на директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С.. С жалбата се иска отмяна на оспорения ревизионен акт като незаконосъобразен, издаден при множество нарушения на материалните и процесуални разпоредби, както и при неправомерен отказ на правото на данъчен кредит.

В съдебно заседание жалбоподателят не се явява и не се представлява. Не сочи конкретни доказателства във връзка с доводите си в жалбата.

Ответната страна Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите, се представлява от юрисконсулт Н., която оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Поддържа законосъобразност на РА. Претендира присъждане юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като взе предвид и прецени събраните по делото доказателства, в тяхната съвкупност и поотделно, ведно с доводите и изразените становища от страните, прие за установено следното:

Административното производство по издаване на оспорения ревизионен акт е

започнало със №Р-22221518004322-020-001/ 25.07.2018 г., издадена от М. С. Х., на длъжност началник сектор в в ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на Г. И. М., на длъжност началник сектор в ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-84-2200-848/19.07.2018 г. на директора на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията за ДДС за данъчни периоди от 16.04.2018 г. до 30.06.2018 г. Заповедта е връчена по електронен път на ревизираното дружество на 08.08.2018 г. Срокът на ревизията е продължен със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221318002986-020-002 от 06.11.2018 г, издадена от Г. И. М., оправомощени със Заповед №РД-01-803/ 07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221518004322-092-001/20.12.2018 г., който е връчен електронно на 23.05.2019 г. Срещу РД от ревизираното лице не е подадено възражение във вр. със съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения.

На основание констатациите на Ревизионния доклад е издаден Ревизионен акт № Р-22221518004322-091-001/ 27.06.2019 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор в ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Ю. С. Т. - С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 17.07.2019 г. С РА по отношение на дружеството жалбоподател на основание чл.102, ал.4 във връзка с чл.96, ал.1 изречение второ от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ са установени задължения за ДДС, за всички ревизирани периоди, в общ размер на 16 141,27 лв. и лихва в размер на 1 669,16 лв..

Дружеството е оспорило издадения РА по административен ред пред директора на Д ОДОП С. при ЦУ на НАП, който с Решение № 1620/26.09.2020г. го е потвърдил като законосъобразен. Решението е връчено по електронен път на 12.11.2019г. ( л.14), като с жалба Вх.№ 53-04-1195/26.11.2019г. до Административен съд – София - град чрез решаващия орган, жалбоподателят оспорил потвърдения от Директора на Дирекция „ОДОП“ ревизионен акт, на основание на която е образувано настоящото административно дело.

При тази фактическа обстановка съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК след изчерпване на административния контрол, от надлежна страна, имаща право и интерес от обжалването.

Разгледана по същество същата е неоснователна, поради следните съображения:

Предмет на оспорване пред съда е Ревизионен акт № Р-22221518004322-091-001/ 27.06.2019 г., потвърден с Решение № 1620/26.09.2019г. на директор на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, с който по отношение на дружеството жалбоподател, на основание чл.102, ал.4 във връзка с чл.96, ал.1 изречение второ от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, доколкото ревизираното дружество е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, при което органите по приходите са приели, 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 са отпаднали основанията за регистрация. За облагаемата доставка, с която се надхвърля облагаемият оборот, се дължи данък. Дружеството дължи данък и

за получените облагаеми доставки на услуги, за които данъкът е изискуем от получателя, и за облагаемите вътреобщностни придобивания, осъществени през този период. Съгласно ал. 5 на чл. 102 от ДОПК, задълженията по ал. 4 се определят с ревизионен акт по реда на ДОПК.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, овластен с нормата на чл.119, ал.2 от ДОПК, в обема на правомощията му, в резултат на надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, проведена от орган по приходите, определен от посочената по-горе Заповед за възлагане на ревизия. Ревизионният акт е издаден в рамките на законоустановените срокове в съответствие с изискванията на разпоредбата на чл.120 от ДОПК относно формата и съдържанието му. С оглед изложеното съдът намира, че не са налице пороци касаещи формалната и процесуална законосъобразност на оспорения административен акт.

Съдът намира, че ревизионният акт е издаден в съответствие с материалните разпоредби на закона предвид следното:

По делото ревизираното лице [фирма] твърди, че неправомерно е изчислен облагаемия оборот за задължителна регистрация по ЗДДС, както и че необосновано е отказано правото на данъчен кредит. Съгласно констатациите в РД през ревизирия период осъществяваната от дружеството дейност е ресторантьорство, в обект – ресторант „Бижу“, находящ се на [улица] в [населено място]. В ресторанта ревизираното лице има регистрирани две фискални устройства с дистанционна връзка с НАП, с дата на актуален статус 22.12.2017г.

За ревизирия периода 14.06.2018г. – 30.06.2018г. ревизирия екип е приел, че дружеството е достигнало оборот за регистрация по ЗДДС на основание чл.96, ал.1 от ЗДДС към 16.04.2018г. с натрупване, за последните два месеца преди текущия, в размер на 50 403,22 лв. Жалбоподателят е следвало да подаде заявление за регистрация по ЗДДС до 23.04.2018 г. Подадено е Заявление за регистрация по ЗДДС със закъснение от 22 дни – на 15.05.2018г., след изтичане на срока по чл.96 ал.1 изр.2 от ЗДДС. За закъснението от 22 дни е съставен АУАН № F 389622/14.06.2018г. Въз основа на АУАН е издадено НП № 352881/14.08.2018г., което е обжалвано пред съда и потвърдено с влязло в сила решение 0 3703/31.05.2019г.на АССГ.

Органите по приходите са посочили, че съгласно разпоредбата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС (Нова – ДВ, бр. 97 от 2017 г., в сила от 01.01.2018 г. ), 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 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 са отпаднали основанията за регистрация. За облагаемата доставка, с която се надхвърля облагаемият оборот, се дължи данък. Лицето дължи данък, и за получените облагаеми доставки на услуги, за които данъкът е изискуем от получателя, и за облагаемите вътреобщностни придобивания, осъществени през този период. Съгласно ал. 5 на чл. 102 от ДОПК, задълженията по ал. 4 се определят с ревизионен акт по реда на ДОПК.

В хода на ревизията са анализирани данните за реализирания облагаем оборот в стопанисвания от жалбоподателя търговски обект - ресторант „Бижу“, съгласно представените отчети от ЕКАФП и регистрираните в информационната система на НАП данни от Z отчети за ФУ 3882111 за ревизирия период от 23.04.2018 г. до 14.06.2018 г. Установено е, че съгласно представените пълни и съкратени отчети от

фискална памет, реализираният облагаем оборот от ЕКАФП към 15.04.2018 г. с натрупване е 48 891,50 лв. Реализираният оборот на 16.04.2018 г. е 1 511,72 лв., съответно облагаемият оборот с натрупване е 50 403,22 лв., с което е достигнат облагаем оборот за регистрация по ЗДДС, на основание чл. 96, ал. 1, изречение второ от закона. Заявление за регистрация по ЗДДС е било подадено на 15.05.2018г. със закъснение от 22 дни и дружеството е регистрирано на 14.06.2018 г., като за периода от датата, на която е следвало да подаде заявлението до датата на регистрацията, е извършвало облагаеми доставки, за които на основание чл. 102, ал. 4 от ЗДДС се дължи данък. За 23.04.2018 г. данъкът се дължи за доставки, с реализирането на които се надхвърля сумата от 50 000,00 лв., а именно за облагаемите доставки на стойност 1 505,57 лв. Установено е, че облагаемият оборот, който попада в хипотезата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС, е реализиран от извършването на стопанската дейност ресторантьорство в търговския обект ресторант „Бижу“, стопанисван от жалбоподателя, регистриран е в използваното в обекта фискално устройство и е в размер на 81 290,89 лв. За извършените облагаеми доставки не е начислен данък, съответно такъв не е включен в подадени отчетни регистри по ЗДДС.

Общият размер на дължимия данък за периода от 16.04.2018 г. до 14.06.2018 г. съгласно правилата за определянето му по чл. 67, ал. 2 от ЗДДС е 13 548,48 лв., определен по данъчни периоди, както следва:

от 16.04.2018 г. до 30.04.2018 г. - облагаем оборот в размер на 13 295,55 лв. и ДДС 2 215,92 лв.;

от 01.05.2018г. до 31.05.2018 г. облагаем оборот в размер на 51 233,60 лв. и ДДС 8 538,93 лв.;

01.06.2018 г. - 14.06.2018 г. облагаем оборот в размер на 16 761,74 лв. и ДДС 2 793,62 лв.

При извършена регистрация на [фирма] на 14.06.2018 г., на основание чл. 104, ал. 4 от ЗДДС и при съобразяване с разпоредбата на чл. 67, ал. 2 от закона, с ревизионния акт е начислен ДДС за всички ревизирани данъчни периоди, в общ размер на 13 548,47 лв. Определени са и дължимите лихви за просрочие.

За данъчен период м. 06.2018 г. [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 592,80 лв. по фактура № [ЕГН]/ 30.06.2018 г., с предмет на доставка – стоки, издадена от [фирма].

Извършена е насрещна проверка на доставчика, като му е връчено ИПДПОЗЛ, с което е поискано представянето на писмени обяснения и доказателства за конкретния предмет на дейност на дружеството, включително използван персонал, материални и технически ресурси. Изискана е конкретизация на предмета на доставка по посочената фактура, включително счетоводни и търговски данни за придобиването и продажбата на стоките, предмет на доставка по фактурата, точен адрес на товарене и разтоварване на същата, данни за обекта, в който е съхранявана, натоварена, съответно доставена стоката, извършените по фактурата плащания, подробно описани в искането данни и доказателства за транспортиране на стоката. В отговор на искането са представени: договор за продажба на стока от 30.06.2018 г., съгласно който [фирма] се задължава да предаде на [фирма] 230 кв.м. воалит и 700 кв.м. битумни керемиди. Предаването е следвало да се извърши на адреса на продавача - [населено място], [улица], ет. 2, като транспортът е за сметка на купувача. Договорено е плащане до 31.12.2018 г. Издадена е спорната фактура. Съставен е приемо-предавателен протокол от 30.06.2018 г. Представено е извлечение от сметка 3041 ( л.96-100). По отношение

произхода на стоките е представено счетоводно извлечение, според което доставчик на материалите е [фирма]. Не е представен документ за плащане по фактурата. Според писмените обяснения на управителя на доставчика, стоките са натоварени от склада на доставчика.

От ревизираното дружество е представена спорната фактура за удостоверяване на предмета на доставката по фактурата и обстоятелствата, свързани с изпълнението ѝ, без да са ангажирани доказателства за плащане по нея и без да се твърди такова.

Съдът споделя изводите на органите по приходите, че за да бъде потвърден факта на реалното извършване на доставките, не е достатъчно само документалното оформяне на доставките. В настоящия случай от страна на доставчика не са представени доказателства за възможността му фактически да прехвърли собствеността върху стоките, предмет на доставка по фактурата, както и доказателства, удостоверяващи съхранението, натоварването и транспортирането на стоки, предмет на фактурата, още повече, че в конкретния случай, с оглед естеството на доставката – 700 кв.м. битумни керемиди и 230 кв.м. воалит се изисква използването на транспортно средство с определени характеристики и на средство за натоварване / разтоварване на стоката. От страна на ревизираното дружество, както в ревизионното производство, така и при оспорването на РА по административен ред, и в съдебното производство, независимо от указанията за разпределянето на доказателствената тежест, не са представени доказателства за последващо използване на предмета на доставката в икономическата му дейност за извършване на облагаеми доставки. С оглед на изложеното съдът намира, че законосъобразно не е признато правото на данъчен кредит по посочената фактура в размер на 2 592,80 лв.

По същество, спорният момент в производството се свежда до приложението на нормата на чл.96, ал.1 от ЗДДС и като резултат от това, за кой период по чл.102, ал.4 от ЗДДС дружеството – жалбоподател следва да дължи данък за извършените от него облагаеми доставки.

Приходният орган е приел, че ревизираното лице не е изпълнило задължението да подаде заявление за регистрация по ЗДДС в срок и регистрацията на жалбоподателя е по реда на чл.96, ал.1 изр. второ от ЗДДС, поради което в случая е приложима специалната разпоредба на чл.102, ал.4 от ЗДДС, която урежда дължимостта на ДДС при закъснение в срока за подаване на заявление.

Съгласно чл.96, ал.1 от ЗДДС в приложимата редакция (Изм. - ДВ, бр. 97 от 2017 г., в сила от 01.01.2018 г.) 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.

При неизпълнено задължение за подаване на заявление за регистрация или при забавено изпълнение на това задължение е длъжим ДДС, чиито размер се определя по правилата на чл.102, ал.4 от ЗДДС и се установява с РА. Видно от установеното в ревизионното производство ревизираното лице е извършвало ресторантьорска дейност в ресторант „Бижу“, за които е издавало касови бонове от регистриран в НАП

ЕКАФП. Разполагало е с нает на трудови договори персонал за дейността и е получател по доставки на стоки, необходими за извършването ѝ, съгласно издадени фактури от различни доставчици. В РД подробно е описано отчитането на доставените стоки, необходими за ресторантьорската дейност, изразходването и изписването им при извършването ѝ. Констатирано е изрично наличието на съпоставимост и съразмерност между отчетените нетни приходи от продажби и изписаната отчетна стойност на същите. Извършването на подобен вид доставки представлява независима икономическа дейност по смисъла на чл. 3, ал. 2 от ЗДДС, и съгласно чл. 3, ал. 1 от закона, ревизираното лице се явява данъчно задължено лице за целите на ЗДДС.

Съгласно нормата на чл.102 ал.4 от ЗДДС 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 и такъв е определен за извършените на 14.06.2018 г. облагаеми доставки, регистрирани в ЕКАФП, на стойност 1 505,57 лв. Лицето дължи данък и за получените облагаеми доставки на услуги, за които данъкът е изискуем от получателя, както и за облагаемите вътреобщностни придобивания, осъществени през този период, но такива не са установени.

Настоящият съдебен състав не споделя становището на жалбоподателя за неправомерно изчисляване на облагаемия оборот на дружеството. Задължението на последното да се регистрира по ЗДДС възниква от настъпване на юридическия факт, който го поражда, като в конкретния случай предимство има специалният ред по изречение второ на посочената разпоредба. Това нормативно разрешение цели своевременното регистриране по ЗДДС на данъчните субекти, които в относително кратък времеви период – до два месеца, извършат облагаеми доставки на значително висока стойност, реализирайки облагаем оборот от 50 000 лева или повече. Целта на законодателя се извлича и от предвидените различни моменти, от които започва да тече срокът за подаване на заявление за регистрация, съответно по чл.96, ал.1, изречение първо от ЗДДС – от изтичането на данъчния период, през който е достигнат оборотът, а по чл.96, ал.1, изречение второ от ЗДДС – от датата, на която е достигнат оборотът. Както бе отбелязано по-горе в процесния случай е осъществен фактическият състав на чл.96, ал.1, изречение второ от ЗДДС, поради което съдът намира органите по приходите правилно са приложили материалния закон, като са приели че в случая е налице хипотезата на чл.96, ал.1, изр. второ от ЗДДС. Действително облагаемият оборот от 50 000 лв. е достигнат за период не

по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия, каквото е изискването на нормата. Същият, предвид събраните по делото доказателства е достигнат на 16.04.2018г. със сумата от 50 403,22 лв. като приложима при определяне на задължение за ДДС е нормата на чл.102, ал.4 от ЗДДС.

Съгласно разпоредбата на чл.102, ал.4 от ЗДДС */в приложимата редакция ДВ, бр.97 от 2017г., в сила от 1.01.2018г./*, 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 то 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. В този смисъл органът по приходите правилно е определил периодите, за които дружеството дължи внасяне на ДДС.

От изложеното следва, че жалбата срещу оспорения ревизионен акт е неоснователна и следва да бъде оставена без уважение.

При този изход на делото и с оглед заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение и на основание чл.161, ал.1 от ДОПК, във връзка с чл.8, ал.1, вр. с чл.7 ал.2 т. 4 от Наредба №1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 064 лева, съобразно материалния интерес.

Водим от горното и на основание чл.160 от ДОПК, Административен съд София - град, Трето отделение, 66 състав

## **Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], против Ревизионен акт № Р-22221518004322-091-001/27.06.2018г., потвърден с Решение № 1620/26.09.2019г. на директор на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, с който по отношение на дружеството жалбоподател на основание чл.102, ал.4 във връзка с чл.96, ал.1 изречение второ от Закона за данък върху добавената стойност

са определени задължения за ДДС за периода от 16.04.2018г. до 30.06.2018г. за главница в размер на 16 141,27 лв. и лихва в размер на 1669,43 лв.

**ОСЪЖДА** [фирма], с ЕИК 204902758 да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 064 ( хиляда и шестдесет и четири) лв.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на РБ в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ:**