

РЕШЕНИЕ

№ 2373

гр. София, 07.04.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 07.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **2695** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „Електроник трейдър“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт /РА/ №Р-22220221000973-091-001/04.10.2021 г., потвърден с решение № 43/7.1.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП. С ревизионния акт са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди в общ размер от 303 338,56 лв., ведно с начислени лихви за забава в размер на 32 649,83 лв., в резултат на начислен ДДС за данъчни периоди м. 7.2022 г. - м. 09.2020 г. на основание чл. 86, вр. чл. 102, ал. 2 и ч 67, ал. 2 ЗДДС.

Жалбоподателят оспорва посочените актове. Твърди, че изводите на данъчните органи са необосновани относно обстоятелството, че жалбоподателят е извършвал еднородна дейност в един и същ обект със свързаното с наго дружество „Мобайл асетс“ ЕООД. Като основание за това е посочено, че дружествата са имали един и същ адрес на управление. Но тези изводи не са подкрепени от доказателства. Липсват мотиви и доказателства мястото на извършване или дейността на дружествата да съвпадат, каквото е изискването на чл. 96, ал. 10 ЗДДС. Издаването на фактура не означава начало на дейност. В тежест на органа по приходите е да установи предпоставките на нормите на чл. 96, ал. 10 ЗДДС и на чл. 102, ал. 4 ЗДДС. Отделен е и въпросът доколкото чл. 102, ал. 4 ЗДДС може да се приложи при липсата на регистрация по инициатива на органите по приходите. За да се приложат чл. 102, ал. 3 и 4 ЗДДС е

необходимо когато не е спазен срокът за регистрация по ЗДДС, органът по приходите да регистрира това дружество. Но, такава регистрация по чл. 102, ал. 1 ЗДДС не е предвидено. Ето защо моли да се уважи жалбата. Претендира разноски.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“. [населено място] при Централно управление на НАП моли да бъде потвърден обжалваният акт. Счита, че следва да се възприемат изводите, направени в обжалваното решение. Претендира разноски.

Административен съд София – град, 64 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта.

Жалбата е в срок. Подадена е от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което се явява ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220221000973-020-001 от 16.02.2021 г., издадена от началник сектор „Ревизии“, в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ЕЛЕКТРОНИК ТРЕЙДЪР“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди от 01.02.2019 г. до 31.12.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220221000973-092-001/16.08.2021 г., връчен в същия ден по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. По реда и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК са направени възражения срещу констатациите в РД с писмо с вх. №53-00-1430/

02.09.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С., които по изложените в акта мотиви са приети за процесуално допустими, но разгледани по същество за неоснователни.

Ревизията е приключила с РА №Р-22220221000973-091-001/04.10.2021 г., издаден от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и И. Й. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 18.10.2021 г.

С оспорения РА е извършена корекция на декларираните резултати по ЗДДС за данъчните периоди от м. 07.2020 г. до м. 09.2020 г., в резултат на което вместо декларирания ДДС за внасяне в размер на нула лева е определен дължим данък в размер на в размер на 303 338,56 лв. и лихви за забава в размер на 32 649,83 лв. - доначислен ДДС на основание чл. 86, във връзка с чл. 102, ал. 4 и чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, вследствие от прието за ненавременно подаване на заявление за регистрация по ЗДДС от „ЕЛЕКТРОНИК ТРЕЙДЪР“ ЕООД.

„ЕЛЕКТРОНИК ТРЕЙДЪР“ ЕООД е вписано в Агенцията по вписванията на 01.02.2019 г. и се представлява и управлява от М. Н. А.. Размерът на капитала е 2 000,00 лв., а негов едноличен собственик е „ЛАЙФ ЕСЕНШЪЛС“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК]. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 31.08.2020 г. Регистрацията е задължителна по смисъла на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС във връзка с реализиран облагаем оборот надхвърлящ 50 000,00 лв.

За периода, попадащ в обхвата на ревизията, основната дейност на жалбоподателя е била продажба на мобилни устройства и аксесоари за тях, поръчвани от клиентите по електронен път и доставяни до тях чрез „СПИДИ“ ЕАД. Заплащането на стоките е извършвано чрез наложени платежи, събирани и превеждани от куриерското дружество по банковата сметка /[банкова сметка]/ на „ЕЛЕКТРОНИК ТРЕЙДЪР“

ЕООД в „ПОЩЕНСКА БАНКА“ АД. По данни от информационната система на НАП, дружеството няма назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения.

„ЕЛЕКТРОНИК ТРЕЙДЪР“ ЕООД е свързано лице по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК с „МОБАЙЛ АСЕТС“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], тъй като и двете юридически лица се управляват и представляват от М. Н. А. и имат един и същ собственик на капитала - „ЛАЙФ ЕСЕНШЪЛС“ ЕООД, чийто управител и представляващ отново е г-н А.. Дружествата са декларирали общ адрес на управление, находящ се в [населено място],[жк], [жилищен адрес] ет. партер, офис 1 и извършват еднородна търговска дейност – продажба на мобилни устройства и аксесоари за тях.

На съда са служебно известни, доколкото настоящият състав е определен за докладчик и по дело № 7341/2022 г., че „Лайф есеншъл“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] с управител М. Н. А. е собственик на капитала и на дружеството „Мобайл деливъри“ ЕООД, ЕИК 20622331.

Дружеството „Лайф есеншъл“ ЕООД е регистрирано по ДОПК и по ЗДДС съответно на 31.8.2018 г. и на 29.11.2018 г., по избор и независимо от оборота, на основание чл. 100, ал. 1 ЗДДС. „Лайф есеншъл“ ЕООД не е спирало дейността си.

На 23.4.2021 г. М. Н. Т. е прехвърлил дяловете си от дружеството „Мобайл деливъри“ ЕООД на адв. Н. Т. К..

Дружеството „Лайф есеншъл“ ЕООД е и едноличен собственик на капитала и на „Мастър трейд“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Един и същ е адресът, който е вписан като седалище и адрес на управление на двете дружества – [населено място], [жк], [жилищен адрес] партер, офис 1. „Мастър трейд“ ЕООД е вписано в търговския регистър на 11.9.2020 г., по ДОПК – на същата дата, а по ЗДДС – на 22.3.2021 г. Управител му е отново М. Н. А..

На основание чл. 37, ал. 2 и 3, чл. 53 и чл. 56 от ДОПК на жалбоподателя е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22220221000973-040-001/09.03.2021 г., с което са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната от дружеството дейност през ревизираните периоди. В отговор са представени писмени доказателства с вх. №53-00-1430/08.06.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С..

По реда на чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „СПИДИ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], за резултатите от която е съставен протокол №П-29002921050150-141-001/21.07.2021 г. Представени са електронни файлове /таблици в Е./ с информация за всички изпратени от „ЕЛЕКТРОНИК ТРЕЙДЪР“ ЕООД пощенски пратки и получени от дружеството във връзка с тях наложени платежи, изплатени по банков път /сметка [банкова сметка]/ за период от 01.02.2019 г. до 31.12.2020 г.

С протокол №1747512/11.08.2020 г. е извършено приобщаване на доказателства от досието на „МОБАЙЛ АСЕТС“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], в т. ч. Акт за регистрация по ЗДДС №220422002091866/19.06.2020 и справка за оборотите от регистрираното на дружеството ЕКАПФ с № на фискалната памет /ФП/ - ЗК141182 и № на фискалната памет /ФП/ - 50179000 за периода от 01.05.2020 г. до 31.07.2020 г. Съгласно данните, съдържащи се в акта за регистрация, в подаденото от дружеството заявление за регистрация по ЗДДС с вх. №223912001973219/05.06.2020 г. задълженото лице е декларирало облагаем оборот за периода от 09.07.2019 г. до 31.05.2020 г. в размер на 36 891,42 лв. и за периода от 01.06.2020 г. до 04.06.2020 г. в размер на 203 585,00 лв., формиран от продажба на електроника и мобилни телефони, нови и втора употреба,

както и аксесоари за мобилни телефони.

На основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС „МОБАЙЛ АСЕТС“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС, считано от 09.07.2020 г.- датата на връчване на акта за регистрация.Позовавайки се на разпоредбата на чл. 96, ал. 10 от ЗДДС, органите по приходите са приели, че за ревизираното дружество е възникнало задължение, тъй като към реализирания от него облагаем оборот следва да се включи и този формиран преди това от „МОБАЙЛ АСЕТС“ ЕООД – свързано лице по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК, извършващо однородна търговска дейност /продажба на мобилни устройства и аксесоари за тях/ в един и същ търговски обект - [населено място],[жк], [жилищен адрес] ет. партер.

Прието е, че към облагаемия оборот, реализиран от „ЕЛЕКТРОНИК ТРЕЙДЪР“ ЕООД през първия ден на започване на однородната дейност в обекта следва да се включи и този, реализиран от „МОБАЙЛ АСЕТС“ ЕООД до този момент. Първата издадена фактура за продажба, респ. първият ден на започване на однородната дейност в обекта от жалбоподателя е 08.07.2020 г. Следователно по аргумент на чл. 96, ал. 1, изречение второ от ЗДДС, „ЕЛЕКТРОНИК ТРЕЙДЪР“ ЕООД е било длъжно в 7 - дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът /15.07.2020 г./ да подаде заявление за регистрация по ЗДДС и да начисли дължимия ДДС за осъществените от него продажби. В случая това не е сторено. Дружеството е подало заявление за регистрация по ЗДДС на 17.07.2020 г. Издаден е акт за регистрация по ЗДДС №220422002505340/06.08.2020 г. и дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 31.08.2020 г. /датата на връчване на акта/.

При оспорване пред по-горестоящия орган – ответника са възприети описаните в РА и РД изводи Изложени са подробни съображения в тази насока.

Предвид така установеното съдът намира следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. Актът е подписан с електронен подпис, като са представени документи, както и диск, от които се установява наличието на такъв, както и подписването на акта от издалия го орган.

Оспореното в това производство решение е издаден от компетентен орган – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Относно спазването на процесуалните правила. При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът НЕ констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

При преценката по реда на чл. 160, ал. 1 ДОПК настоящият състав намира, следното:

При преценка на така установената фактическа обстановка съдът намира, че са налице предпоставките на чл. 96, ал. 10 ЗДДС по отношение на дружеството жалбоподател. Съгласно посочената норма (Нова - ДВ, бр. 96 от 2019 г., в сила от 01.01.2020 г.) при последователното извършване на однородна 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.

В процесния случай от събраните по делото доказателства следва да се направи извод, че процесните дружества са свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, б. „д“ ДР на ДОПК, предвиждащ че такива са лицата, в чийто управителен или контролен орган участва едно и също юридическо или физическо лице, включително когато физическото лице представлява друго лице;.

По отношение изискването за еднородна дейност. При справка в търговския регистър се установява, че вписаният техен предмет на дейност е почти идентичен, а именно:

„Мобайл асетс“ ЕООД е регистрирало като предмет на дейност търговия с електроника и мобилни телефони, нови и втора употреба, търговия с аксесоари за мобилни телефони, както и всякаква друга дейност, незабранена от законодателството.

„Електроник трейдър“ ЕООД - Търговия с мобилни телефони и аксесоари за тях, електронна търговия и посредничество при такава; търговско представителство и посредничество, както и всяка друга дейност, която не е забранена изрично от закона. В този смисъл е и декларацията на управителя, която следва да се цени като доказателство.

Освен, че вписаният предмет на дейност е идентичен, се установява, че и реално извършваната дейност е идентична, съпадаща с вписания предмет – търговия с електроника и мобилни устройства, както и аксесоари за тях. Жалбоподателят, чрез неговия законен представител – управителят е декларирал, че дружеството не притежава обекти, а дейността се извършва посредством интернет. Посочената декларация следва да се цени като доказателство доколкото удостоверява неизгодни за жалбоподателя факти. Оттук и съдът намира за неоснователна защитната теза на жалбоподателя, че е следвало да се установи не идентичност на вписаните като седалище и адрес на управление, а на действителните обекти, от които се осъществява тази дейност. В случая, с оглед установеното по-горе и предвид начина, посредством който е осъществявана дейността на жалбоподателя, следва да се направи извод в посочената насока. Аргумент в подкрепа на тази теза е и констатираното от данъчните органи посредством вписванията в техните регистри относно това, че дружеството жалбоподател няма регистрирани работници или служители. Аргумент в подкрепа на изложеното е установеното от справките на куриерското дружество „Спиди“ АД. Тези справки следва да се ценят като доказателство на основание нормата на чл. 12, ал. 1, т. 7 ДОПК.

По отношение на свързаното дружество „Мобайл асетс“ ЕООД се установяват същите обстоятелства: он-лайн търговия по отношение на едни и същи като вид стоки, непритежаване на други обекти; липса на регистрирани работници/служители.

Посочената, еднородна дейност, извършвана от свързани лица, следва да отговаря на изискването да се извършва последователно в съответния обект. В случая предвид установеното, че търговията е извършвана он-лайн, както и това, че не е имало наети

работници/служители, както и липсата на друг установен търговски обект, а единствено общи регистрирани седалище и адрес на управление, следва да се направи извод в посока на това, че дейността се е извършвала именно от общите седалище и адрес на управление.

По отношение изискването за последователно извършване на търговията на двете дружества. 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 търговската дейност на трите дружества – така справка от ИМ на НАП – „Фискални устройства с дистанционна връзка“ за ЕКАПФ на двете дружества.

По отношение на „Мобайл асетс“ ЕООД са регистрирани - продажби както следва:

За м. май 2020 г. – 27 931,37 лв.;

За м. юни 2020 г. – 123 833,23 лв.;

За м. юли 2020 г. – 30 700,41 лв.;

По отношение на дружеството- жалбоподател: „Електроник трейдър“ ЕООД са регистрирани – продажби, като са издадени фактури както следва:

За м. юли 2020 г. – 155 178,14 лв.;

За м. август 2020 г. – 1 652 685 лв.;

За м. септември 2020 г. – 11801,48 лв. лв.;

При съпоставка на установеното от документите, удостоверяващи извършваните продажбе следва да се направи извод, че двете свързани дружества формално са продължили да съществуват, едновременно, като второто регистрирано дружество е осъществявало същата дейност, едновременно с първото, като даже обемът на дейност на едното е намалял, а същевременно значително е увеличен обемът на дейност на другото дружество.

Ето защо и при съвкупната преценка на събраните доказателства, съдът намира, че са налице предпоставките на чл. 96, ал. 10 ЗДДС, вр. чл. 102, ал. 4 ЗДДС, както и вр. чл. 86 ЗДДС. В този смисъл изцяло споделя правните изводи на ответника, изложени в оспореното решение.

Ето защо съдът намира, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

Отделен е и въпросът доколкото чл. 102, ал. 4 ЗДДС може да се приложи при липсата на регистрация по инициатива на органите по приходите. За да се приложат чл. 102, ал. 3 и 4 ЗДДС е необходимо когато не е спазен срокът за регистрация по ЗДДС, органът по приходите да регистрира това дружество. Но, такава регистрация по чл. 102, ал. 1 ЗДДС не е предвидено.

По разноските. На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 1, т. 5 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалвания интерес /303 338,56 лв. главници и 32 649,83 лв. лихви за забава или общо 335 988.39 лв./, предвиждаща че при интерес от 100 000 лв. до 500 000 лв. - 8650 лв. плюс 4 % за горницата над 100 000 лв., което възнаграждение следва да се определи в размер на 18 089.54 лв., на основание чл.8, вр. чл. 7, ал. 2, т. 6 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Електроник трейдър“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт /РА/ №Р-22220221000973-091-001/04.10.2021 г., потвърден с решение № 43/7.1.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП. С ревизионния акт са определени задължения по *Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/* за отделните данъчни периоди в общ размер от 303 338,56 лв., ведно с начислени лихви за забава в размер на 32 649,83 лв., в резултат на начисрен ДДС за данъчни периоди м. 7.2022 г. - м. 09.2020 г. на основание чл. 86, вр. чл. 102, ал. 2 и ч 67, ал. 2 ЗДДС

ОСЪЖДА „Електроник трейдър“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция по приходите, дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 18 089.54 лв. разноски. Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

При подаване на касационна жалба, същата следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 2687,71 лв. При невнасяне на дължимата държавна такса жалбата следва да бъде върната.

СЪДИЯ: