

РЕШЕНИЕ

№ 27299

гр. София, 16.12.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20
състав,** в публично заседание на 20.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **3491** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк][жилищен адрес] ет. партер, офис 1, представлявано от управителя М. Н. А., чрез представител по пълномощие адв. Н. К. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220221000972-091-001 от 11.11.2021 г., издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т. - ръководител на ревизията, потвърден в оспорената му част с решение № 188/03.02.2022 г. на директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика”(ОДОП), С..

В жалбата се твърди, че РА е неправилен и незаконосъобразен, като издаден при неправилно тълкуване и приложение на материалния закон в нарушение на задълженията на органите по приходите посочени в чл. 3 от ДОПК. Счита, че тенденциозно са тълкувани фактите и доказателствата по административната преписка.Неправилно органът по приходите е извършил облагане по реда на чл.102,ал.4 от ЗДДС ,като е приел че е налице хипотезата та чл.96,ал.1 ,изречение второ от ЗДДС, тъй като облагаем оборот е достигнат на 24.03.2020г., а заявлението за регистрация е подадено от жалбоподателя на 07.04.2020г, след 7 дневния срок. Според жалбоподателят същността на приложената разпоредба на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС е, че при реализиране на високи обороти в два последователни месеца и с неподаване на заявление за регистрация по ЗДДС в срок, задължените лица не начисляват ДДС за част от доставките, относно които при спазване на закона би следвало да начислят

такъв в качеството си на регистрирани по закона лица. Иска се отмяна на РА в частта, с която се определят задължения на ревизираното дружество. Не се претендират разноски.

Ответникът – директор на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ („ОДОП“) при Централно управление (ЦУ) на Националната агенция по приходите (НАП) – [населено място], представляван от юрк. С., изразява становище за неоснователност на жалбата. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. На 26.11.2024 г.излага доводи в писмени бележки.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща представител за участие в производството.

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

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220221000972-020-001 от 16.02.2021г., изменена със заповед за изменение на ЗВР № Р-22220221000972-020-002/10.05.2021 г. и ЗИЗВР № Р-22220221000972-020-003/04.06.2021 г., е възложено извършването на ревизия на „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД ЕИК[ЕИК], за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди от 01.11.2019 г. до 31.12.2020 г.. Заповедите са надлежно връчени по електронен път съответно на 08.03.2021 г., 27.05.2021 г. и на 15.06.2021 г. С последната заповед е удължен срокът за завършване па ревизията - до 06.08.2021 г. Заповедите са издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, в дирекция „Контрол“ При ТД на НАП С., оправомощена, съгласно Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220221000972-092-001/28.09.2021 г., връчен на 04.10.2021 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК са направени възражения срещу констатациите в РД с писмо с вх. №17308/19.10.2021 г. като са приети за процесуално допустими, но неоснователни.

Ревизията приключва с РА № Р-22220221000972-091-001/11.11.2021 г., издаден от издаден С. Т. К. - орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т. - ръководител на ревизията. РА е връчен на ревизираното дружество по електронен път на 17.11.2021 г. С РА са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 286 921,26 лв. и лихви в размер на 42 237,66 лв., произтичащи от начислен ДДС на основание чл. 86 във връзка с чл. 102, ал. 4 и чл. 67, ал. 2 от ЗДДС за данъчни периоди от м. 03.2020 г. до м. 06.2020 г., м. 10.2020 г. и м. 12.2020 г.

В законния срок ревизионният акт е обжалван по административен ред с жалба, вх. № 94-М-1007/02.12.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1992/09.12.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С Решение № 188/03.02.2022 г. директорът на Дирекция „ОДОП“С. е потвърдил изцяло оспорения ревизионен акт.

Основната дейност на ревизираното дружество за периодът попадащ в обхвата на ревизията, е продажба на мобилни устройства и аксесоари за тях, поръчвани от клиентите по електронен път и доставяни до тях чрез „СПИДИ“ АД, ЕИК[ЕИК]. Заплащането на стоките е извършвано чрез наложени платежи, събирани и превеждани от куриерското дружество по банковата сметка ([банкова сметка]) на „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД в „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД. По данни от

информационната система на НАП, дружеството няма назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения.

С оспорения РА е извършена корекция на декларираните от лицето резултати по ЗДДС за данъчните периоди от м. 03.2020 г. до м. 06.2020 г., м. 10.2020 г. и м. 12.2020 г., в резултат на което е определен дължим данък ,в размер на 286 921,26 лв. и лихви за забава в размер на 42 237,66 лв. Допълнително установените задължения произтичат от доначислен ДДС на основание чл. 86, във връзка с чл. 102, ал. 4 и чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, вследствие от ненавременното подаване на заявление за регистрация по ЗДДС от „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД. Констатирано е, че дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 27.05.2020г., като регистрацията е задължителна по смисъла на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС във връзка с реализиран облагаем оборот надхвърлящ 50 000 лв.

На основание чл. 37 ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56 от ДОПК, на ревизирия субект е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/с изх. № Р-22220221000972-040-001/29.04.2021 г., с което са изисквани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната от дружеството дейност през ревизираните периоди. В отговор са представени част от изискваните документи с вх. № К.-2685/09.06.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С.. Представените документи са описани подробно в РД. На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени и искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица както следва: до „СПИДИ“ АД, ЕИК[ЕИК], като с писмо вх. № К.-2240/11.05.2021 г. с получен отговор; до „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], като на 11.05.2021 г. по електронен път е получен отговор; до „РАПИДО ЕКСПРЕС ВНД ЛОДЖИСТИКС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], като на 11.05.2021 г. по електронен път е получен отговор; до „ТНТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], като с писмо вх. № К.-2265 от 12.05.2021г. е получен отговор; до „ЛЕО ЕКСПРЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], като с писмо вх. № К.-2247 от 11.05.2021 г. е получен отговор; до „ДИ ЕЙЧ ЕЛ ЕКСПРЕС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], като на 11.06.2021 г. по електронен път е получен отговор; до „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД, като с писмо вх. № К.-2871/17.06.2021 г. е получен отговор.

В хода на ревизионното производство е направен анализ на представеното банково извлечение от сметка с IBAN [банкова сметка] за периода 01.01.2020 г. - 31.12.2020 г., с цел проверка на постъпващите суми по сметката, съответно установяване техния характер и произход, като е констатирано, че постъпленията са от получени преводи от „СПИДИ“ АД за изплатени суми по опис товарителници, парични преводи от физически лица и дружества, въз основа на издадени от ревизираното лице фактури за продажби и поръчки, от „ОНЛАЙН ПРОДАЖБИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] парични преводи по получени средства по заявки в ЕМАГ, съгласно договор за съвместна дейност. Установено е още, че постъпилите суми са разходвани основно за заплащане на получени стоки - мобилни телефони по фактури за доставки, с доставчик „Т10“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и възстановени суми на клиенти по отказани поръчки. Установено е че, между „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД, в качеството на възложител и „СПИДИ“ АД в качеството на изпълнител на куриерски услуги е сключен договор № 996/5/10.03.2020 г.

Органите по приходите (ОП) при съпоставка на информацията, представена от „СПИДИ“ АД относно направените парични преводи за изплатени суми по опис товарителници и постъпилите суми от „СПИДИ“ АД по сметка с IBAN [банкова

сметка], не са установили разминаване.

На следващо място ОП са установили от представеното банково извлечение от сметка с IBAN [банкова сметка] за периода 01.01.2020 г. - 31.12.2020 г., че „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД е реализирало облагаем оборот за регистрация по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия, в размер на 59 843,11 лв. на 24.03.2020 г., като е посочено, че съгласно разпоредбата на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС заявление за регистрация по ЗДДС е следвало да бъде подадено от дружеството в 7 дневен срок от датата, на която е достигнало облагаем оборот в размер на 50 000 лв. и повече за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия месец, в случая - до 31.03.2020 г. Подаденото от дружеството заявление за регистрация по ЗДДС е на 07.04.2020 г., т.е. извън законоустановения срок. За периода 27.05.2020 г. - 30.06.2020 г. ревизираното дружество не е декларирано извършени облагаеми доставки, които не са отразени в подадените СД, съответно органите по приходите са определили допълнително ДДС по тези доставки. В хода на проверката органите по приходите са установили при прегледа на данните за постъпвалите плащания през ревизираните периоди, че при сумирането на оборотите в РД не са взети предвид постъпленията от „УНИКРЕДИТ КЪНСЮМЪР ФАЙНЕНСИНГ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], които са с вписано основание - усвояване на стокови кредити по договор. Сред представените документи в хода на ревизията е и сключен Договор за финансиране на продажбата на стоки, сключен на 11.11.2019 г. между „УНИКРЕДИТ КЪНСЮМЪР ФАЙНЕНСИНГ“ ЕАД - кредитен посредник и „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД. От договора се установява, че превежданите на ревизираното лице суми от „УНИКРЕДИТ КЪНСЮМЪР ФАЙНЕНСИНГ“ ЕАД представляват сумите на финансираните потребителски кредити, отпуснати на клиентите на „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД, въз основа на предоставени от него копия па фактури и касови бележки, като за всички одобрени от „УНИКРЕДИТ К. ФАЙНЕНСИНГ“ и усвоени от клиенти договори, заплаща на „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД цялата сума на стоките, закупени от клиенти чрез кредитния продукт, която е равна на стойността, посочена в издадената от кредитния посредник фактура/или всеки друг документ, доказващ продажбите на клиентите/ минус сумата на участието па самия клиент /първоначална вноска, документирана с касова бележка или фактура/. Посочено е, че в случая това са плащания по извършени продажби на стоки от страна на „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД, които представляват облагаеми доставки по смисъла на чл. 12 от ЗДДС и оборотите от тях също трябва да участват при изчисляването на реализирания облагаем оборот от продажби за ревизираните периоди.

Предвид на това органите по приходите са приели, че за периода от 01.02.2020 г. до 23.03.2020 г. „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД е достигнало облагаем оборот от продажби в размер на 32 216,42 лв., на дата 24.03.2020 г. оборотът е 30 959,70 лв., т.е. общо от 01.02.2020 г. до 24.03.2020г. е в размер на 63 176,12 лв.

В тази връзка от анализа на постъпленията по сметка IBAN [банкова сметка] на дата 24.03.2020г. - общо за деня в размер на 30 957,70 лв., ревизиращите са установили, че в хронологична последователност същите включват плащания от: Ц. К. - 482,89 лв.; от „СПИДИ“ АД - 14 268,30 лв.; от „СТАД БЛИЗНАКОВ“ ЕООД - 1 494,99 лв. и от „СПИДИ“ АД - 14 713,52 лв. поради, което оборотът от 50 000 лв. е надвишен с последното плащане от 14 713,52 лв. отнасящо се за 33 доставки, по товарителници описани в хронологичен ред в таблица на стр. 5-6 от РА. Констатирано е, че ревизираното лице е надхвърлило задължителния оборот за регистрация по ЗДДС на

23.03.2020г., с доставката към М. Д. по товарителница № 50975732126 на стойност 558,54 лв., като е достигнало облагаем оборот в размер на 50 433,56 лв. В тази връзка е направен извод, че на основание чл. 102, ал. 4 от ЗДДС дружеството дължи данък за облагаемите доставки, с които е надхвърлило оборота от 50 000 лв., от дата 24.03.2020 г., включително за конкретната посочена доставка, с която е надхвърлен оборота, като в случая извършените доставки на 24.03.2020 г., за които на цитираното основание се дължи ДДС са в общ размер на 13 301,10 лв.

С РА са преизчислени оборотите по отделните ревизирани периода, за които се установява дължим ДДС, съгласно разпоредбата на чл. 102, ал.4 от ЗДДС, като на основание чл. 86 от ЗДДС, във връзка с чл. 102, ал. 4 и чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, с РА е начислен допълнителен ДДС по периоди, както следва: на 24.03.2020 г. - доставките, с които надхвърля облагаемия оборот от 50 000 лв. са в размер на 13 301,10 лв., като е начислен ДДС - 2 216,83 лв.; за периода 25.03.2020 г. - 31.03.2020 г. оборотът е 72 221,55 лв., като е начислен е ДДС в размер на 12 036,93 лв.; за периода 01.04.2020 г. - 30.04.2020 г. оборотът е в размер 685 094,14 лв., като е начислен ДДС - 114 182,36 лв.; за периода 01.05.2020 г. - 26.05.2020 г. оборотът е в размер 751 488,64 лв., като е начислен ДДС - 125 248,11 лв.; за периода 01.05.2020 г. - 26.05.2020 г. оборотът е в размер 751 488,64 лв., като е начислен ДДС - 125 248,11 лв.; за периода 27.05.2020 г. - 31.05.2020 г. оборотът е в размер 176 174,49 лв., като е начислен ДДС - 29 362,42 лв.; за периода 01.06.2020 г. - 30.06.2020 г. оборотът е в размер 22 701,32 лв., като е начислен ДДС - 3 783,55 лв.; за периода 01.10.2020 г. - 31.10.2020 г. оборотът е в размер 282,36 лв., като е начислен ДДС - 47,06 лв.; за периода 01.12.2020 Г. - 31.12.2020 г. оборотът е в размер 264,03 лв., като е начислен ДДС - 44,00 лв.

Въз основа на изложеното на ревизираното дружеството е определен ДДС за облагаемите доставки, извършени от 25.03.2019 г. /датата, когато е надвишен оборота/ до 26.05.2020г. /датата, предшестваща регистрацията по ЗДДС/. За периодите от 27.05.2020 г. /момента на регистрацията му по ЗДДС с Акт за регистрацията/ до 30.06.2020 г., както и за м. 10.2020 г. и м. 12.2020 г. ревизираното лице не е декларирало извършени облагаеми доставки, но по информация от „СПИДИ“ ЕООД, както и от банковите извлечения от сметката на „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД е установено, че дружеството е осъществило облагаеми доставки, за които на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС се дължи данък.

По делото е прието без оспорване, заключението на съдебно-счетоводната експертиза, от което се установява, че постъпленията в сметката на „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], в периода 01.02.- 31.03.2020 г., касаят облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС и са размер на 85 956,21 лв.; на 24.03.2020 г. доставките, с които се надхвърля облагаемия оборот от 50 000 лв. са 13 734,66 лв.; за периода 25.03.2020 г. – 31.03.2020 г. са 72 221,35 лв.; налице са и други облагаеми доставки платени в брой за периода 26.03.2020 г. – 31.03.2020 г., в размер на 13 968,73 лв.; постъпленията след 27.05.2020 г., касаят облагаеми доставки и са извършени от 27.05.2020 г. до 05.06.2020 г.

В открито съдебно заседание на 29.11.2023 г., при изслушването му, вещото лице устно заявява, че поддържа заключението си и представя допълнително две таблици (л. 107- л. 111) за установените суми – в брой и една във връзка с постъпленията, към които са посочени облагаеми доставки от 24.03.2020г. до 31.03.2020г., като уточнява, че има промяна в сумата в заключението си в т. 1.1. – 85 956,21 лв., отговор на задача 1, поради това, че е допусната техническа грешка и сумата следва да се чете 85 397,67 лева. Представя допълнителни таблици за постъпленията от клиенти – в брой, по

периоди, основани на данни, предоставени от задълженото лице във връзка с т. 1.2. от заключението, което касае друг период. Поддържа, че е работила с допълнително представени от счетоводството документи, които не се намират по делото. Представила е същите като заверени от управителя на дружеството за вярност с оригинала. Приложила е и документите, които са ѝ предоставени от счетоводството на жалбоподателя към заключението.

С протоколно определение от 29.11.2023 г. съдът спря производството по делото до произнасяне на СЕС по дело № С-122/23 г. Л., по което са поставени за тълкуване въпроси, относно характера на нормата на чл. 102, ал. 4 ЗДДС, както и по прилагането за идентични случаи на правилата на правото на ЕС в областта на облагането с ДДС, поради което съдът е приел, че произнасянето на СЕС по дело С-122/23 има преюдициално значение за правилното решаване на спора по настоящото дело.

С протоколно определение от 15.05.2024 г. производството е възобновено.

При така установените факти съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

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.

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА.

Настоящият съдебен състав намира, че оспореният РА № Р-22220221000972-091-001/11.11.2021 г., е издаден от компетентен орган в кръга на предоставените му правомощия и в предвидените от закона форма и съдържание. РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства по чл. 184, ал. 1 ГПК – удостоверения по чл. 24 ЗЕДЕУУ, възпроизведени на хартиен носител. Атакувания РА е в предвидените форма и съдържание по чл. 120, ал.1 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Не е изтекъл преклузивният срок чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Съдържанието на РД съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

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

По приложението на материалния закон:

Спорът по делото се свежда до това, намира ли приложение разпоредбата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС, в приложимата редакция /ДВ.бр.97/2017г./ относно фактурираните от жалбоподателя продажби за периода от м. 03.2020 г. до 26.05.2020 г., както и налице ли са извършени от ревизираното лице продажби през периода от 27.05.2020 г. до 31.12.2020 г., за които не е начислен данък в съответствие с изискванията на чл. 86 от ЗДДС.

Според чл. 96, ал. 1 ЗДДС, в приложимата редакция, всяко данъчно задължено лице,

което е установено на територията на страната, 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.

Разпоредбата на чл. 96, ал. 2 ЗДДС дефинира понятието облагаем оборот по смисъла на ал. 1, като според т. 1 това е сумата от данъчните основи на извършените от лицето облагаеми доставки, включително облагаемите с нулева ставка.

В разглеждания случай, въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства, се установи по несъмнен начин, че през ревизирания период от 01.02.2020г. до 31.03.2020 г., жалбоподателят е формирал облагаем оборот от извършени доставки общо в размер на 85 397.67 лв., като на 24.03.2020г. с доставката на М. Д. на стойност 558,54лв. е достигнал облагаем оборот, в размер на 50 433,56лв.

Следователно, осъществена е хипотезата на чл. 96, ал. 1, изр. 2 ЗДДС – дружеството е достигнало облагаем оборот по смисъла на чл. 96, ал. 2, т. 1 ЗДДС за период не по-дълъг от два последователни месеца, поради което е било длъжно да подаде заявление за регистрация по ЗДДС до 31.03.2020 г., в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът, но това не е сторено, а същото е подадено на 07.04.2020 г. Обстоятелство е потвърдено и от приетото на 29.11.2023 г. с протоколно определение заключение на вещото лице С. И. Д., което съда цени съобразно всички доказателства по делото, и го кредитира с достатъчна степен на пълнота, яснота и обоснованост, като установяващо, че дружеството извършва независима икономическа дейност - доставки на стоки на територията на страната, които са облагаеми сделки по смисъла на чл. 12 от ЗДДС, то следвало е да следи за наличието и проявлението на обстоятелствата, които правят регистрацията по ЗДДС задължителна. Нормата на чл.73 от ППЗДДС указва, че данъчно задължените лица са длъжни да определят облагаемия си оборот по смисъла на чл.96 от ЗДДС след изтичане на всеки календарен месец на предходните 12 месеца преди текущия, както и ежедневно за период не по-дълъг от два последователни месеца, вкл. текущия. Кое, обаче не било сторено в счетоводството на „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД и това представлява сериозен пропуск на счетоводна дейност, тъй като облагаемите обороти са ежемесечно известни.

Съгласно чл. 102, ал. 4, изр. 1 и 2 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. Разпоредбата на ал. 5 от посочената норма предвижда, че задълженията по ал. 3 и 4 се определят с ревизионен акт по реда на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, като съгласно чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, когато при договаряне на доставката не е изрично посочено, че данъкът се дължи отделно, приема се, че той е включен в договорената цена. Именно на основание чл. 102, ал. 4, изр. 1 и 2 ЗДДС, с оспорения РА законосъобразно е начислен ДДС в размер на 286921,26 лв., за данъчни периоди от м.

03.2020 г. до м. 12.2020 г., във връзка с доставката към М. Д. по товарителница № 50975732126 на стойност 558,54 лв., с която е надхвърлен облагаемият оборот от 50 000 лв.

Защитната теза на жалбоподателя, че нормата на чл.102,ал.4 от ЗДДС не е приложима в случая, тъй като дружеството е подало заявление за регистрация на 07.04.2020г. не се споделя от съда. Нормата е специална и изрично сочи, че лицето дължи данък от датата на която е надвишен оборотът, до датата на която е регистрирано от органите по приходите, като изискване заявление да не е подадено, не е регламентирано. 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.

При приложението на разпоредбата на чл. 102, ал. 4 ЗДДС следва да бъде съобразено решението от 11 април 2024 година на Съда на ЕС по дело C-122/23, в отговор на преюдициално запитване на Върховния административен съд по спор, фактите, по който са идентични с фактите в настоящото производство. С Решение на СЕС от 11 април 2024 година по дело C-122/23 е приета съвместимостта на правилото на чл. 96, ал. 1, изр. второ от ЗДДС с разпоредбите на Директивата за ЗДДС. Отговорът на първия поставен от националната юрисдикция въпрос е, че "Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че допуска национална правна уредба, приета от държава членка в приложение на член 287 от тази директива, която поставя предвиденото в посочената директива за малките предприятия право на освобождаване от 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".

Установено е, че облагаемият оборот е достигнат на 23.03.2020г., а заявлението за регистрация е подадено на 07.04.2020 г. Касае се за закъснение от седем дни, което не може да се счита за значително. Същевременно изхождайки от установения за периода от 24.03.-31.03.2020г.- общ оборот 72221,55лв и за следващия период 01.04.2020-30.04.2020г.- 685094,14лв. може да обоснове извод за недобросъвестни действия от страна на дружеството-жалбоподател, целящи избягване на данъчно облагане, като неподаване на заявление за регистрация по същество е укриване на облагаемия характер на сделките, поради което увеличеният данък съответства на принципа за ефективност в борбата с нарушенията в областта на ДДС и има възпиращ ефект спрямо третите лица. Този увеличен размер не се явява прекомерен спрямо тежестта на нарушението, изхождайки от периода на закъснението и наличието на значителните обороти видно от таблицата в ревизионния акт/л.7 гръб/ – 1522105,43лв.

за периода на дейност 24.03.2020 г. -26.05.2020 г., сочещи на множество облагаеми доставки.

За неизпълнение на задължението за подаване на заявление за регистрация по ДДС в срок законодателят е предвидил в чл. 178 от ЗДДС налагането на административно наказание – имуществена санкция, като по делото не са налични данни да е издаден АУАН за нарушението, нито твърдения за издадено и влязло в сила наказателно постановление, поради което не може да се обоснове извод за възможна непропорционалност на това основание.

При тези данни съдът счете, че приложението на нормата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС съответства на принципа на ефективност в борбата с нарушенията на хармонизираните правила в областта на ДДС, както и отговаря на изискванията за пропорционалност и не надхвърля необходимото за постигането на целите за осигуряване на правилното събиране на данъка.

Обоснован е и изводът на органите по приходите, че за периодите от 27.05.2020 г. (момента на регистрация му по ЗДДС с Акт за регистрация) до 30.06.2020 г., както и за м. 10.2020 г. и м. 12.2020 г. ревизираното лице не е декларирало извършени облагаеми доставки, но безспорно е установено, че дружеството е осъществило облагаеми доставки, за които на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС се дължи данък.

По така изложените съображения, съдът намира, че органите по приходите правилно са приложили материалния закон, доколкото е доказано, че са налице предпоставките на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС, при което правомерно е начислен данъка за данъчен период м. 03.2020 г. до м. 06.2020 г., м. 10.2020 г. и м. 12.2020 г.

Жалбата, като неоснователна, следва да се отхвърли, като съобразно този изход на процеса в полза на ответната страна следва да бъдат присъдени разноските по делото. Предвид изхода на делото и на основание чл. 161 ал. 1 изр. 3, във вр. чл. 8, ал.1 и чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/2004 на Висшия адвокатски съвет на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 17 816 лева, съразмерно на материалния интерес, предмет на жалбата-329158,92лв..

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк][жилищен адрес] ет. партер, офис 1, представлявано от управителя М. Н. А. срещу Ревизионен акт № Р-22220221000972-091-001/11.11.2021 г., издаден съвместно от С. Т. К. - орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т. - ръководител на ревизията, потвърден в оспорената му част с решение № 188/03.02.2022 г. на директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от м. 03.2020 г. до м. 06.2020 г., м. 10.2020 г. и м. 12.2020 г. общо в размер на 286 921,26 лв. и лихви в размер на 42 237,66 лв.

ОСЪЖДА „КЕЙС ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] юрисконсултско възнаграждение, в размер на 17 816 лева (седемнадесет хиляди осемстотин и

шестнадесет) лева.

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