

# РЕШЕНИЕ

№ 3530

гр. София, 26.05.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,**  
в публично заседание на 26.04.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елка Атанасова**

при участието на секретаря Кристина Григорова, като разгледа дело номер **11631** по описа за **2021** 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 [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление в [населено място] срещу Ревизионен акт № Р-22221020006406-091-001 от 23.03.2021 г., потвърден изцяло с Решение № 870/08.06.2021г. на директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С..  
В жалбата се твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен. Наведени са доводи за неприложимост на нормата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС, доколкото дружеството не е следвало да подаде заявлението си за регистрация по реда на чл.96 ал.1 изр.2 от ЗДДС, а по реда на чл.96 ал.1 изр.1 от ЗДДС, както всъщност е и постъпило, подавайки заявление за регистрация по ЗДДС на 07.08.2020г. Иска се отмяната на РА.  
В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адвокат Р. Н., който поддържа жалбата. Прави искане за събиране на доказателства – изслушване на съдебно-счетоводна експертиза, уважено от съда. С писмена молба, в позиция по същество, моли да се уважи жалбата и отмени оспорения РА. Претендира разноски.  
Ответникът - директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт К., намира жалбата за неоснователна, която моли същата да бъде отхвърлена, съобразно доводите в решението на ДОДОП. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София - град, III отделение, 66 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния

представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че производството по издаването на горепосочения РА е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221020006406-020-001/26.10.2020 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 05.11.2020 г., издадена от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. Със заповедта е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 04.07.2020 г. до 30.09.2020 г. Определеният тримесечен срок за извършване на ревизията е до 05.02.2021 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020006406-092-001/26.02.2021 г., връчен на дружеството на 01.03.2021 г. по електронен път.

Ревизираното дружество е подало писмено възражение срещу констатациите в РД. Същото е обсъдено от органите по приходите и е преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221020006406-091-001/23.03.2021 г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Е. М. И. - Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, с който на дружеството са установени допълнително задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 10 713,31 лв., в т.ч. за ДДС в размер на 10 150,59 лв. и лихви в размер на 562,72 лв., произтичащи на основание на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС за периодите от 04.07.2020 г. до 11.09.2020 г.. РА е връчен на 24.03.2021 г., също по електронен път.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е потвърдил изцяло РА, приемайки че от страна на ревизиращите органи правилно са приложени разпоредбите на чл. 96, ал. 1, изречение второ и чл. 102, ал. 4 от ЗДДС.

По допустимостта на жалбата:

Решението на Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, [населено място] е връчено на оспорващия по електронен път на 11.06.2021 г. Жалбата е подадена чрез административния орган 25.06.2021 г., т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

От фактическа страна съдът приема за установено следното:

[фирма] е вписано в Търговския регистър на 27.04.2020 г. като в периода обхванат от ревизията, извършва ресторантьорска дейност, хотелиерски и туристически услуги, консултантски услуги. Дружеството има договор за франчайз от 15.05.2020 г., съгласно който франчайзодателят [фирма], ЕИК[ЕИК], отстъпва на франчайзополучателя [фирма] срещу възнаграждение правата за извършване на ресторантьорска дейност под търговската марка на франчайзодателя „К.“ в пицария-ресторант „К.“, намираща се в [населено място], [улица]. Дружеството има регистриран ЕКАФП с рег. №4414187, въведен в експлоатация на 25.05.2020 г. [фирма] има сключен договор за управление на обекта №294/20.06.2020 г. с [фирма],

ЕИК[ЕИК].

[фирма] е регистрирано по ЗДДС, считано от 12.09.2020 г. и за м. 09.2020 г. е подало СД и регистри по ЗДДС с деклариран резултат ДДС за внасяне в размер на 1 563,99 лв.

В хода на ревизията е установено, че [фирма] е реализирало облагаем оборот за регистрация по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС за периода от 27.04.2020 г. до 04.07.2020 г. и на основание чл. 96, ал. 1 изр.2 от ЗДДС е следвало да подаде заявление за регистрация по ЗДДС най-късно до 13.07.2020 г., съответно датата на регистрация да бъде 27.07.2020 г. От дружеството е подадено Заявление за регистрация по ЗДДС на 07.08.2020 г. с № 0000-0075584, т.е. след законоустановения срок, за което е съставен АУАН № F569827/14.09.2020 г. от органите по приходи при ТД на НАП С..

Поради това от ревизиращите органи е прието, че на основание чл. 102, ал. 4 от ЗДДС, за определяне на данъчните задължения на лицето в случаите по чл. 96, ал. 1, изречение второ /когато оборотът е достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия/, когато лицето е било длъжно, но не е подало заявлението в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборота, 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 орган по приходите, или до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация.

Прието е в РА, че ревизираното дружество дължи данък за осъществени облагаеми доставки за периодите от 05.07.2020 г. до 11.09.2020 г. /датата на регистрация по ЗДДС е 12.09.2020 г./.

За целта е извършена проверка за подадените Z отчети от регистрирания ЕКАФП с рег. №4414187, при която са установени отчетени обороти от продажби, както следва:  
-за периода от 05.07.2020 г. до 31.07.2020 г.: оборот Б в размер на 13 096,81 лв. и оборот Г в размер на 27 738,00 лв. или общо в размер на 40 834,81 лв.;  
-за периода от 01.08.2020 г. до 31.08.2020 г.: оборот Б в размер на 11 956,44 лв., оборот Г в размер на 27 811,16 лв. или общо в размер на 39 767,60 лв.;  
-за периода от 01.09.2020 г. до 11.09.2020 г.: оборот Б в размер на 3 808,86 лв., оборот Г в размер на 9 127,02 лв. или общо в размер на 12 935,88 лв.;  
Общо реализирания оборот за периода от 05.07.2020 г. до 11.09.2020 г. е в размер на 93 538,29 лв.

При ревизията, от анализ на представените дневни отчети от ЕКАФП е установено, че в оборот Б се отчитат продажбите, на които е начислен данък в размер на 20%, а в оборот Г се отчитат продажбите с начислен данък 9%. Ревизиращите органи са констатирани, че със Закон за изменение и допълнение на Закона за данъка върху добавената стойност (Д.В, бр. 55 от 19.06.2020 г.) са направени изменения и допълнения на ЗДДС, касаещи прилагането на намалена ставка на данъка върху добавената стойност от девет процента. Направените изменения влизат в сила от 1 юли 2020 г., като са създадени нови т. 2, 3, 4 и 5 на ал. 2 към чл. 66 от ЗДДС, в които са посочени доставките на услуги и стоки, за които се прилага намалената ставка от девет процента. За тези доставки намалената ставка на ДДС е предвидено да се прилага до 31 декември 2021 г. Съгласно чл. 66, ал. 2, т. 3 от ЗДДС, ставката на данъка е 9 на сто за ресторантьорски и кетъринг услуги, които се състоят в доставка на приготвена или неприготвена храна; това не се прилага за ресторантьорски и кетъринг услуги, които се състоят в доставка на бира, вино и спиртни напитки, включително в

случаите по чл. 128.

Съобразена е разпоредбата на чл. 67, ал. 3 от ЗДДС, съгласно която данъкът се смята включен в обявената цена и когато се предлагат стоки – предмет на доставка на дребно, в търговската мрежа.

С РА на основание чл. 66, чл. 67, ал. 3 във връзка с чл. 102, ал. 4 от ЗДДС е начислен ДДС върху извършени от [фирма] облагаеми доставки по периоди, както следва:

-за периода от 05.07.2020 г. до 31.07.2020 г. в размер на 4 473,10 лв.;

-за периода от 01.08.2020 г. до 31.08.2020 г. в размер на 4 289,07 лв.;

-за периода от 01.09.2020 г. до 11.09.2020 г. в размер на 1 388,42 лв.;

Общо начисленият с РА ДДС за процесните периоди е в размер на 10 150,59 лв.

През ревизираният период [фирма] е получател по доставки с право на пълен данъчен кредит за доставки на материали и услуги свързани с основната дейност на дружеството. Ревизираното дружество не е приспадало данъчен кредит за закупените или придобитите по друг начин или внесените активи по смисъла на Закона за счетоводството преди датата на регистрацията му по този закон, които са налични към датата на регистрацията на основание чл. 74 от ЗДДС.

При така установеното, с РА е установен резултат за периода от 01.07.2020 г. до 31.07.2020 г. - ДДС за внасяне в размер на 4 473,10 лв., за м. 08.2020 г. – ДДС за внасяне в размер на 4 289,07 лв. и за периода от 01.09.2020 г. до 11.09.2020 г. – ДДС за внасяне в размер на 1 388,42 лв. Предвид декларирания и внесен ДДС за м. 09.2020 г. в размер на 1 563,99 лв. и допълнително начисленият ДДС за периода от 01.09.2020 г. до 11.09.2020 г. в размер на 1 388,42 лв., за м. 09.2020 г. е установен резултат ДДС за внасяне общо в размер на 2 952,41 лв.

Предвид изложеното с РА е установен данък за довносяне в размер на 10 150,59 лв. и лихви за забава в размер на 562,72 лв.

С РА и потвърждаващото го решение на директора на ДОДОП, с позоваване на разпоредбата на чл. 96, ал. 1, изречение второ от ЗДДС, органите по приходите са приели, че дружеството е следвало да подаде заявление за регистрация по ЗДДС в 7-дневен срок, който изтича на 11.07.2020 г. /събота, неприсъствен ден/ и предвид разпоредбата на чл. 22, ал. 7 от ДОПК срокът следва да се счита, че изтича на 13.07.2020 г. Тази констатация е изведена въз основа на фактическите установявания в РА, че за периода от 30.05.2020 г. до 31.05.2020 г. е отчетен оборот в размер на 4 615,51 лв., за периода от 01.06.2020 г. до 30.06.2020 г. е отчетен оборот от 40 562,37 лв. и за периода от 01.07.2020 г. до 04.07.2020 г. е отчетен оборот от 8 003,34 лв., т.е. за периода от 30.05.2020 г. до 04.07.2020 г. е достигнат оборот от 53 181,22 лв. и е налице хипотезата на чл. 96, ал. 1, изр. второ от ЗДДС.

В съдебното производство, по искане на жалбоподателя, е допуснато изслушване на съдебно-счетоводна експертиза. От заключението на ССЧЕ, прието от съда и неоспорено от страните, се установява, че дружеството жалбоподател е реализирало оборот на 30.05.2020г. и на 31.05.2020г. общо в размер на 4 615,51 лв. За месец юни 2020г. реализирания оборот е в размер на 40 562,37 лв., като оборот от 50 225,35 лв. е достигнат на 04.07.2020г. За периода м.май 2020г. –м.юни 2020г. достигнатия оборот от дружеството е 45 177,88 лв. и облагаемия оборот за регистрация по ЗДДС не е достигнат. В отговор на въпрос 2, относно двумесечния период, считано от 27.04.2020г., когато е регистрацията на дружеството в ТР до 27.06.2020г. ВЛ сочи, че достигнатия оборот е 41 510,83 лв. Съобразно констативната част на заключението на ССЧЕ, при допускането, че оборот от 50 000 лв. е достигнат през третия данъчен

период – м.07.2020г., т.е. към 31.07.2020г. , то на основание чл.96 ал.1 изр.1 от ЗДДС в 7-дневен срок следва да се подаде заявление за регистрация по ЗДДС, като от страна на жалбоподателя в този срок е подадено заявление за регистрация по ЗДДС на 07.08.2020г.

Съдът кредитира заключението на ВЛ, като обективно и неоспорено от страните.

При тези фактически установявания, съдът намира от правна страна следното:

Съгласно разпоредбата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС, приложена от органите по приходите в разглеждания казус, 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. 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.

Както правилно е посочено в решението на директора на ДОДОП, спорно в настоящето производство е законосъобразното приложение на разпоредбите на чл. 96, ал. 1, изречение второ и чл. 102, ал. 4 от ЗДДС.

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 (Изм. - ДВ, бр. 97 от 2017 г., в сила от 01.01.2018 г., доп. - ДВ, бр. 96 от 2019 г., в сила от 01.01.2020 г.) 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.73 ал.1 изр.1 от Правилника за прилагане на ЗДДС определя, че всички данъчно задължени лица, установени на територията на страната, са длъжни да определят облагаемия си оборот по смисъла на [чл. 96, ал. 2](#) от закона след изтичане на всеки календарен месец за предходните 12 месеца преди текущия, както и ежедневно за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия. Разпоредбата изрично посочва месеца като календарен месец, а не като месечен срок. Поради това, при неоспорено заключение на ССЧЕ, че за месец май 2020г. ( на 30.05.2020г. и на 31.05.2020г.) дружеството е реализирало облагаем оборот от 4 615,51 лв., за м.06.2020г. дружеството е реализирало оборот в размер на 40 652,37 лв., т.е. за два последователни календарни месеца, не е достигнало оборот, надвишаващ 50 000 лв., е неприложима разпоредбата на чл.96 ал.1 изр.2 от ЗДДС.

Тази норма е неприложима и за оборот от два последователни календарни месеца, вкл. текущия, реализиран през м.06.2020г. – 40 652,37 лв. и от 01.07.2020г. до 04.07.2020г., доколкото за втория посочен текущ месец – м.07.2020г. към 04.07.2020г. е реализиран оборот от 1093,20 лв. на 01.07.2020г., от 1558,93 лв. на 02.07.2020г., от 1605,88 лв. на 03.07.2020г. и от 789,46 лв. на 04.07.2020г. или общо до 04.07.2020г. – 45 699,44 лв., т.е. към 04.07.2020г. вкл. не са били налице предпоставките за регистрация по ЗДДС по реда на чл.96 ал.1 изр.2 от ЗДДС.

Съдът приема, че оборот от 50 225,35 лв. е достигнат от дружеството на 04.07.2020г., но това е третия последователен календарен месец, считано от м.05.2020г., при което и „в 7-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот“ жалбоподателят е подал на 07.08.2020г. заявление за регистрация по ЗДДС. В разпоредбата на чл.96 ал.1 изр.1 от ЗДДС законодателят използва израза „изтичането на данъчния период“. Какво е данъчен период казва нормата на чл.87 ал.2 от ЗДДС, а именно, че „данъчният период е едномесечен за всички регистрирани лица и съвпада с календарния месец, освен в случаите по [глава осемнадесета](#)“, а изключението по глава осемнадесета е неприложимо в настоящето производство.

Като са приели противното и определили периода от 30.05.2020 г. до 04.07.2020 г. като два последователни календарни месеца, вместо три календарни месеца, както е в действителност, за които са приели достигнат оборот от 53 181,22 лв. и наличието на основание чл. 96, ал. 1, изр. второ от ЗДДС, за подаване на заявление за регистрация в 7-дневен срок, изтичащ на 11.07.2020 г., органите по приходите са приложили неправилно материалния закон. Изложеното е довело и до незаконосъобразно приложение на нормата на чл.102 ал.4 от ЗДДС, въз основа на която са определени задълженията на жалбоподателя с оспорения РА.

Съвкупният анализ на представените и обсъдени по-горе доказателства, налага извода, че оспореният РА е издаден от компетентен орган и в предвидената форма, но и при несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва да бъде отменен.

При този изход на спора ответникът следва да бъде осъден да заплати на жалбоподателя направените в производството разноски за държавна такса в размер на 50 лв. и за депозит за вещо лице в размер на 200 лв.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 1 от ДОПК, съдът

### **Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление в [населено място], Ревизионен акт № Р-22221020006406-091-001 от 23.03.2021 г., потвърден изцяло с Решение

№ 870/08.06.2021г. на директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С., с който на [фирма] са установени допълнително задължения по Закона за данък върху добавената стойност общо в размер на 10 713,31 лв., в т.ч. за ДДС в размер на 10 150,59 лв. и лихви в размер на 562,72 лв., на основание на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС за периодите от 04.07.2020 г. до 11.09.2020 г.

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място] да заплати на [фирма], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, сумата от 250 (двеста и петдесет) лева, представляваща направени по делото разноски.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: