

РЕШЕНИЕ

№ 5615

гр. София, 17.05.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,
в публично заседание на 20.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **10109** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „ЗУЛИАНИ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], адрес [населено място], [улица], партер, депозирана от адв. С. Ж. срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22221023000236-091-001/20.06.2023 г., издаден от М. С. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и М. С. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, изменен с Решение № 1306/13.09.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с който определените задължения за ДДС за м. 11.2022 г. в размер на 29 500,00 лв. са определени на 21666,67 лв., ведно със съответните лихви.

Жалбоподателят счита, че оспореният РА е неправилен, незаконосъобразен, съставен при неправилно тълкуване и приложение на материалния закон. Твърди се, че неправилно органите по приходите са приели, че е налице хипотезата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС, не били налице всички кумулативни предпоставки на посочената норма. Неправилни били твърденията, че доставката, с която е достигнат облагаем оборот от дата 10.11.2022 г. следва да се обложи с ДДС, като подробни доводи в тази връзка са развити в жалбата. С оглед на изложеното моли обжалвания РА да бъде отменен като неправилен и незаконосъобразен.

В съдебно заседание жалбоподателя, редовно призован се представлява от адв. Ж., който поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена, а РА като незаконосъобразен да бъде отменен. Претендира разноски за държавна такса.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите, се представлява от главен експерт А.-П., която оспорва жалбата. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не се представлява и не изразява становище по жалбата.

Административен съд София- град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221023000236-020-001 от 16.01.2023 г., връчена на 03.02.2023 г. по електронен път, изменена със Заповед № Р-22221023000236-020-002 от 25.04.2023 г., е възложена ревизия на „ЗУЛИАНИ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД за определянето на задължения за ДДС за периодите от 10.11.2022 г. до 20.12.2022 г. Посочените заповеди са издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. да изпълнява функциите на компетентен орган.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221023000236-092-001/26.05.2023 г., връчен на 30.05.2023 г., като в срока по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, не е подадено писмено възражение срещу направените предложения за установяване на задължения с РД.

Ревизията е приключила с издаването на РА № Р-22221023000236-091-001 от 20.06.2023 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията и М. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП- ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 03.07.2023 г., с който на основание чл. 102, ал. 4 от Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/, във връзка с чл. 67, ал. 3 от ЗДДС за периода м. 11.2022 г. са определени задължения на дружеството жалбоподател в размер на 29 500,00 лв. и са начислени лихви в размер на 1 739,43 лв.

В хода на ревизията са предприети редица процесуални действия с цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното лице, подробно изброени в ревизионния доклад, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от ревизионния акт.

Органите по приходите установили, че ревизия е по повод регистрация на „ЗУЛИАНИ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, във връзка с чл. 102, ал. 3, т. 1 и ал. 4 от ЗДДС за определяне на задълженията на дружеството в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок.

Било установено, че дружеството жалбоподател в качеството му на задължено лице по ЗДДС, не е подал заявление за регистрация по ЗДДС в законоустановения 7-дневен срок след изтичане на данъчния период, през който е достигнало облагаем оборот в размер на 177 000,00 лв., за период не по-дълъг от 12 последователни месеца, включително текущия месец. За периодите от 01.10.2022 г. до 10.11.2022 г. при извършване на дейност покупко-продажба на недвижимо имущество на територията на страната, ревизираното лице е достигнало облагаем оборот в размер на 177 000,00 лв. и на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, за дружеството е било налице основание за регистрация по ЗДДС - възникнало задължение за подаване на заявление за регистрация по ЗДДС, като срокът за подаване на заявлението изтичал на 17.11.2022 г.

Същото е подадено на 01.12.2022 г. с 13 дни закъснение, за което е съставен АУАН №F690044/21.12.2022 г. Проверката е приключила с издаването на Акт за регистрация по ЗДДС /АРЗДДС/ №220422204625279 от 14.12.2022 г., който е връчен на 21.12.2022 г. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, считано от 21.12.2022 г. Органите по приходите са достигнали до извода, че с извършените продажби на имоти /придобити чрез учредяване на право на строеж на 14.09.2021 г. по НА 78/14.09.2021 г./, съгласно нотариален акт № 122/11.10.2022 г. за продажба на недвижим имот, представляващ самостоятелен обект в изградената до степен на завършеност „груб строеж“ сграда, а именно апартамент № 5, ет. 1, със застроена площ 55,96 кв. м. и мазе № 16 с площ 2,82 кв. м., намиращ се в [населено място],[жк], [улица] за сума в размер на 47 000,00 лв., платена по банков път и съгласно нотариален акт № 151 от 10.11.2022 г. на недвижим имот, представляващ самостоятелен обект в изградената до степен на завършеност „груб строеж“ сграда, намираща се на същия адрес, представляващ апартамент № 33, ет. 5 с площ 85,16 кв. м. и мазе № 11 с площ 3,81 кв. м. за сума в размер на 130 000,00 лв., платена по банков път, ревизираното дружество е реализирало облагаем оборот за регистрация по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС за периодите от 01.10.2022 г. до 10.11.2022 г. Посочено е, че съгласно разпоредбата на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС заявлението за регистрация по ЗДДС е следвало да бъде подадено до 17.11.2022 г. Според ревизиращите органи за периода от датата, на която е надвишен оборотът /10.11.2022 г./ до датата, на която дружеството е регистрирано от органите по приходите /21.12.2022 г./ са реализирани облагаеми доставки с данъчна основа в размер на 177 000,00 лв. /сумата от продажбата на двата имота/. В тази връзка е прието, че жалбоподателят е достигнал облагаем оборот за период по-малък от два месеца и 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 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, или до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация. Посочено е, че на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС за ревизираното дружество възниква задължение да начисли ДДС за облагаемите доставки, извършени в периодите от 10.11.2022 г. до 21.12.2022 г., като издаде данъчен документ, в който да посочи данъка на отделен ред. Ревизираното дружество не е изпълнило задълженията си, произтичащи от тази разпоредба за доставките, извършени през посочения период.

При така установеното, на основание чл. 102, ал. 4, във връзка с чл. 67, ал. 3 от ЗДДС за м. 11.2022 г., за извършените облагаеми доставки на стойност 177 000,00 лв. от органите по приходите са начислили ДДС в размер на 29 500,00 лв., а за забавата са начислени лихви за забава в размер на 1 739,43 лв.

С жалба вх 53-06-7303 от 14.07.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх.№ 23-22-1097 от 18.07.2023 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., т „ЗУЛИАНИ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД оспорило РА по административен ред, като след преценка на събраните в хода на ревизията доказателства и направените въз основа на тях фактически констатации, директорът на дирекция „ОДОП“ намерил изложените в жалбата възражения за частично основателни, като с решение № 1306/13.09.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, РА бил изменен, като определените задължения за ДДС за м. 11.2022 г. в размер

на 29 500,00 лв. били определени на 21 666,67 лв., ведно със съответните лихви.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от „ЗУЛИАНИ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е редовно връчено, като депозираната жалба до съда е в срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р-22221023000236-091-001 от 20.06.2023 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията и М. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП-ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 03.07.2023 г., с който на основание чл. 102, ал. 4 от Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/, във връзка с чл. 67, ал. 3 от ЗДДС за периода м. 11.2022 г. са определени задължения на дружеството жалбоподател в размер на 29 500,00 лв. и са начислени лихви в размер на 1 739,43 лв.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл. 160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

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

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложено надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Всички актове в ревизионното производство - ЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис, валидни към датата на издаването им, което се потвърждава, както от представените по делото доказателства, така и от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл. 28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл. 22, т. 4

ЗЕДЕУУ доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл. 24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл. 24 ЗЕДЕУУ – арг. чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ.

Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ /частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен/ може да бъде оспорена по реда на чл. 193 ГПК и в този случай съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето /органа/, сочен като негов автор или не. По делото са представени Удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги, със съдържанието по чл. 24, ал. 1 ЗЕДЕУУ, които обосновават извод за това, че ЗВР, РД, РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на чл. 13 ЗЕДЕП е въведена фикция за саморъчен подпис.

Наред с това, документите са представени и в електронен вид, като в случая процесуалният представител на жалбоподателя не е оспорил нито представените документи на хартиен носител, нито представения документ в електронен вид.

По материалната законосъобразност на акта:

За да издадат обжалвания акт органите по приходите са приели, че са налице основанията на чл. 86, във връзка с чл. 96, ал. 1 и чл. 102, ал. 4 и чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, вследствие на ненавременното подаване на заявление за регистрация по ЗДДС от „ЗУЛИАНИ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД.

По делото няма спор за факти и същите правилно са възприети и установени от ревизиращите органи. Спорът между страните в настоящото съдебно производство, от правна страна се свежда до това налице ли са облагаеми доставки за периода от 10.11.2022 г. до 21.12.2022 г. и кога е достигнат облагаем оборот по смисъла на чл. 96, ал. 1, изр. 3 от ЗДДС, за да подаде заявление за регистрация.

Съгласно чл. 2, т. 1 от ЗДДС с данък върху добавената стойност се облага всяка възмездна облагаема доставка на стока или услуга, а съгласно чл. 3 от ЗДДС данъчно задължено лице е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея. Съгласно разпоредбата на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, /в действащата 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. Облагаемият оборот се определя от данъчните основи по осъществените облагаеми доставки.

Облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

Съгласно чл. 102, ал. 4, изр. 1 и 2 (ДВ, бр. 97 от 2017 г.) ЗДДС, за определяне на данъчните задължения на лицето в случаите по чл. 96, ал. 1, изречение второ (ДВ, бр. 96 от 2019 г.), 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.

От доказателства по делото безспорно се установява, че „ЗУЛИАНИ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД е реализирало облагаем оборот за регистрация по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС за периода от 01.10.2022 г. до 17.10.2022 г., така както е посочил в решението си и решаващият орган и съгласно цитираната правна норма е следва да бъде подадено заявление за регистрация на 24.10.2022 г.

Предвид изложеното и с обстоятелство установено от органите по приходите, че жалбоподателят е достигнал облагаем оборот за период по-малък от два месеца, на основание нормата на чл. 102, ал. 4, изр. 2 от ЗДДС жалбоподателят дължи данък за облагаемите доставки, с които надхвърля облагаемия оборот от 50000 лв. от датата на която е надвишен оборота до датата на която е регистрирани лицето от органите по приходите, в случая до 24.10.2022 г. Обосновано решаващият орган е приел, че с оглед заявлението за регистрация подадено на 01.12.2022 г. и предвид, че лицето е санкционирано за забавата, както и с оглед липсата на други извършени облагаеми доставки в периода от 24.10.2022 г. до 17.11.2022 г., неправилно посочена от органите по приходите дата на подаване на заявление за регистрация - 17.11.2022 г. не би произвело за лицето други правни действия освен посочените.

Ето защо правилно и законосъобразно органите по приходите са приели, че са налице извършени облагаеми доставки в конкретно установени размери, част от осъществяваната независима икономическа дейност на лицето, за които то не е изпълнило задължението си по чл. 86 от ЗДДС и не е начислило дължимия 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, правомерно е начислен данъка за данъчен период 24.10.2022 г. до 17.11.2022 г. Изложените от жалбоподателя доводи за недължимост на данъка, респективно за материалноправните последици от служебната регистрация/регистрацията по инициатива на юридическото лице са несъстоятелни, доколкото не се опират на обективните правни норми.

Закъснелият с регистрацията правен субект не може да черпи по-благоприятни последици от своето неправомерно поведение, само защото регистрацията му е била извършена въз основа на негово заявление, а не "служебно". Съответно не може да бъде споделена тезата, развита от оспорващото дружество, че носител на задължението за данък по чл. 102, ал. 4, изречение второ от ЗДДС, може да бъде само лице, регистрирано по ЗДДС по инициатива на органа по приходите. Независимо, че регистрацията на „ЗУЛИАНИ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД е извършена въз основа на подаденото от самото дружество заявление, то след като заявлението за регистрация не е било подадено в срок от задълженото за това лице, то същото дължи данък за облагаемите доставки в хипотезата по чл. 102, ал. 4 от ЗДДС. В този смисъл е и практиката на ВАС (Решение № 7636 от 24.06.2021 г. на ВАС по адм. д. № 2450/2021 г., Решение № 6330 от 27.05.2021 г. на ВАС по адм. д. № 2150/2021 г. и др.)

Както е посочено в решение № 8/30.06.2020 г. на К. съд на РБ по к. д. № 14/2019 г. различният режим на облагане в чл. 102, ал. 4 ЗДДС е израз, на конституционното изискване на чл. 19, ал. 2 от КРБ законът да създава и гарантира еднакви правни условия за осъществяване на стопанска дейност, като предотвратява нелоялната конкуренция на лицата, които не са подали заявление за регистрация и не са начислявали ДДС, за периода от достигане на оборота до датата на регистрацията.

От съдържанието на приложимите законови разпоредби цитирани по-горе е видно, че от значение за регистрацията по ЗДДС е достигането на конкретен оборот, който законодателно е определен на 50 000 лв. и свързано с него задължение за регистрация. При неизпълнение на това задължение в срок е предвидено начисляване на ДДС върху сделката, с която се формира оборота.

По изложените съображения оспореният РА е законосъобразен, не са налице основания за неговата отмяна, поради което жалбата срещу него следва да се отхвърли като неоснователна.

По разностите по производството:

Предвид изхода на спора, в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 2464,98 лв. на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, определено съобразно чл. 8, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения
Водим от горното, Административен съд София-град, 70-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЗУЛИАНИ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], адрес [населено място], [улица], партер, депозирана от адв. С. Ж. срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22221023000236-091-001/20.06.2023 г., издаден от М. С. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и М. С. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, изменен с Решение № 1306/13.09.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с който определените задължения за ДДС за м. 11.2022 г. в размер на 29 500,00 лв. са определени на 21666,67 лв., ведно със съответните лихви в размер на 1277,55 лв.

ОСЪЖДА „ЗУЛИАНИ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на **2464,98 лева**.

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

СЪДИЯ: