

# РЕШЕНИЕ

№ 2835

гр. София, 26.04.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 54 състав,**  
в публично заседание на 23.03.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Атанас Николов**

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **11728** 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 „БИЗНЕСАДВАЙЗОР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220222001457-091-001/24.08.2022 г., издаден С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и Б. С. К. – ръководител на ревизията потвърден с Решение № 1774 от 11.11.2022г., издадено от Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, с който на жалбоподателя са определени допълнително задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 11 246,02 лв. и лихви в размер на 693,56 лв., произтичащи от начислен ДДС на основание чл. 86, във връзка с чл. 102, ал. 4 и чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, за данъчен период м.12.2021 г. Поддържа, че РА е немотивиран и издаден при неизяснена фактическа обстановка, поради което моли Съда да отмени РА.

В с.з. жалбоподателят не се явява, а процесуалният му представител адв. Нацкин поддържа жалбата и претендира присъждане на разноски. Представя писмени бележки с подробни съображения.

Ответникът – Директорът на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юк.М. намира, че жалбата е неоснователна и моли Съда да я остави без уважение, като присъди на ответника юрисконсултско възнаграждение.

От фактическа страна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220222001457-020-001 от 25.03.2022 г., връчена електронно на 01.04.2022 г., е възложено извършването на ревизия на „БИЗНЕСАДВАЙЗОР“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди от 21.12.2021 г. до 28.02.2022 г.

Заповедта е издадена 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-22220222001457-092-001/09.06.2022 г., връчен на 10.07.2022 г. по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. Подадена е молба за удължаване на срока за подаване на възражение срещу констатациите в РД. С Уведомление №Р-22220222001457-РУС-001/02.08.2022 г. срокът е продължен до 24.08.2022 г. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК е направено възражение срещу РД с вх. №53-00-1715/17.08.2022 г., прието за процесуално допустимо, но разгледано по същество за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22220222001457-091-001/24.08.2022 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Б. С. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 26.08.2022 г.

С оспорения РА е извършена корекция на декларирания от лицето резултати по ЗДДС за данъчен период м.12.2021 г., в резултат на което декларираният за периода ДДС за внасяне в размер на 0,00 лв. е определен на дължим данък в размер на 11 246,02 лв. и лихви за забава в размер на 693,56 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 „БИЗНЕСАДВАЙЗОР“ ЕООД.

С оглед установяване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения и 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-22220222001457-040-001/31.03.2022 г., с което са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната от дружеството дейност през ревизираните периоди. В отговор са представени изисканите документи по ел. път, подробно описани в РД.

С Протокол №1768120/16.05.2022 г. са приобщени доказателства от досие на ревизираното лице, свързани с регистрацията на дружеството по ЗДДС. Приобщена е Служебна бележка № 050-124 /01.03.2022 г., ведно с Уведомление по чл. 178 от ЗДДС с изх. № 2226692200018089-1 /01.03.2022 г., издадено във връзка с издаден АУАН №F641768/01.02.2022 г.

Констатирано е, че дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 01.02.2022 г. Регистрацията е задължителна по смисъла на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС във връзка с реализиран облагаем оборот надхвърлящ 50 000,00 лв.

По повод подадено заявление за регистрация по ЗДДС с вх. №0000-0097648 от 07.01.2022 г. е установено, че задълженото лице е следвало да подаде Заявление за регистрация на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС до 29.12.2021 г. /първият работен ден

след 28.12.2021 г./ и дата на регистрацията е следвало да бъде 12.01.2022 г. - 9 календарни дни след законоустановения срок.

Посочено е, че „БИЗНЕСАДВАЙЗОР“ ЕООД, в качеството си на данъчно задължено лице по чл. 3, ал. 1 от ЗДДС не е подало заявление за регистрацията по ЗДДС в законоустановения 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборота, за период не по-дълъг от последните два последователни месеца, включително текущия месец.

В хода на проверката по регистрацията по ЗДДС е установено, че основен предмет на дейност на дружеството е консултантски услуги, свързани с покупко-продажба на недвижими имоти и инвестиции в недвижими имоти, процедури, свързани с ТРРЮЛНЦ. За периода 01.01.2021 г. – 31.12.2021 г. дружеството декларира реализиран облагаем оборот в размер на 75 576,13 лв., формиран от основната дейност с клиенти български дружества. Посочено е, че за периода 01.01.2021 г. – 30.11.2021 г. дружеството има реализиран облагаем оборот в размер на 8 100,00 лв. и на 21.12.2021 г. – 34 500,00 евро /равностойни на 67 476,13 лв./, съгласно приложена фактура № 9/ 21.12.2021 г. с клиент ФОНДАЦИЯ „МИСИЯ БЪЛГАРИЯ“ с ЕИК[ЕИК] за предоставени консултантски услуги.

Установено е, че „БИЗНЕСАДВАЙЗОР“ ЕООД не е спазило разпоредбите на чл. 96, ал. 1, изречение второ от ЗДДС да подаде заявление за регистрацията в 7 – дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът, когато оборотът е достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия – до 29.12.2021 г. /първият работен ден след 28.12.2021 г./. Заявлението за регистрацията по ЗДДС е подадено през електронния портал на НАП с квалифициран електронен подпис на 07.01.2022 г., заведено с вх.№0000-0097648/07.01.2022 г. Съставен е АУАН № F641768/01.02.2022 г. с констатирано закъснение от 9 /девет/ дни.

Посочено е, че съгласно разпоредбите на 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 регистрацията 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 от датата, на която са отпаднали основанията за регистрацията. За облагаемата сделка, с която се надхвърля облагаемия оборот, се дължи данък.

Органът по приходите е приел, че за облагаемите доставки, с които е надхвърлен облагаемият оборот, се дължи данък, а именно за доставката, документирана с фактура №9 от 21.12.2021 г. с клиент ФОНДАЦИЯ „МИСИЯ БЪЛГАРИЯ“ за предоставени консултантски услуги на стойност 67 476,13 лв. /34 500,00 евро/. Посочено е, че на основание чл. 102, ал. 4 от ЗДДС от ревизираното лице дължи данък за извършените облагаеми доставки за периода от 21.12.2021 г. до 01.02.2022 г. /периода от датата, на която е надвишен оборотът, до датата на която е регистрирано по ЗДДС/.

В резултат на гореизложените факти и обстоятелства, за осъществената доставка, документирана с фактура № 9/21.12.2021 г. на стойност 67 476,13 лв., с която ревизираното лице е надхвърлило облагаемия оборот от 50 000,00 лв. и на основание чл. 102, ал. 4 от ЗДДС, във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС и чл. 53, ал. 2 от ППЗДДС, дължи ДДС в размер на 11 246,02 лв., определен върху данъчна основа в размер на 56 230,11 лв.

Срещу така издадения ДРА е постъпила жалба вх. №53-06-7581/08.09.2022 г. по

регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1498/15.09.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., по която Директора на ОДОП се е произнесъл с Решение No 1774 от 11.11.2022г. с което го е потвърдил.

Правни изводи:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на Директора на Д"ОДОП"-гр.С. е постановено в срока по чл.156, ал.6 ДОПК, във връзка с постъпила жалба срещу РА до Съда, която е постъпила в едномесечния срок за оспорване на мълчаливо потвърден РА. Жалбата е подадена от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което е процесуално допустима.

На първо място, следва да се отбележи, че е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство – ревизионното производство е образувано със /ЗВР/ №Р-2222022001457-020-001 от 25.03.2022 г. т.е в рамките на 5-годишния срок за първата ревизирана година.

Съгласно разпоредбата на чл.112, ал.2 ДОПК ревизията може да се възлага от: органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Предвид представената по делото заповед следва изводът, че първоначалната и последващата ЗИЗВР е издадена от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ето защо следва да се приеме, че ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.118, ал.2 ДОПК във вр.с чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП и чл.119, ал.2 ДОПК, в кръга на определените им правомощия (в този смисъл Тълкувателно решение No 5 от 13.12.2016 г. на ВАС).

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 от кодекса, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Съдът намира, с оглед приетите по делото доказателства, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл.109 ДОПК.

По приложените на материалния закон Съдът намира следното:

Съгласно чл. 96 ал. 1 от ЗДДС в действащата към датата на издаване на акта 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.

За периода 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г. дружеството декларира реализиран облагаем оборот в размер на 75 576,13 лв., формиран от основната дейност с клиенти български дружества. За периода 01.01.2021 г. - 30.11.2021 г. дружеството има реализиран облагаем оборот в размер на 8 100,00 лв. и на 21.12.2021 г. - 34 500,00 евро /равностойни на 67 476,13 лв./, съгласно приложена фактура № 9/ 21.12.2021 г. с клиент ФОНДАЦИЯ „МИСИЯ БЪЛГАРИЯ“ с ЕИК[ЕИК] за предоставени консултантски услуги.

Дружеството в качеството си на данъчно задължено лице по чл. 3, ал. 1 от ЗДДС не е подало заявление за регистрация по ЗДДС в законоустановения 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборота, когато оборотът е достигнат за период не по-дълъг от последните два последователни месеца, включително текущия месец.

По повод подадено заявление за регистрация по ЗДДС с вх. №0000-0097648 от 07.01.2022 г. е установено, че задълженото лице е следвало да подаде Заявление за регистрация на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, до 29.12.2021 г. /първият работен ден след 28.12.2021 г./ и дата на регистрация е следвало да бъде 12.01.2022 г. - 9 календарни дни след законоустановения срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 102, ал. 3 от ЗДДС в случаите, когато данъчно задължено лице е било длъжно да подаде заявление, но не го е подало в срок, следва да се приеме, че същото дължи заплащане на ДДС за извършените от него облагаеми доставки по реда на чл. 102, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, като задълженията се определят с ревизионен акт по реда на ДОПК.

Съгласно ал. 4 на същата разпоредба 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 от датата, на която са отпаднали основанията за регистрация. За облагаемата сделка, с която се надхвърля облагаемия оборот, се дължи данък.

По силата на цитираната норма лицата стават задължени за данъка, въпреки че нямат статут на регистрирани по закона.

Предвид факта, че заявлението за регистрация по ЗДДС не е подадено в предвидения от закона срок, съобразно характера на ДДС като многофазен данък, лицето не може да прехвърли данъчната тежест на следващия по веригата субект на облагане, поради което не може да се осъществи механизмът и целта на данъка.

Независимо, че не е осъществена реална регистрация по реда на ЗДДС, то по силата на чл. 102, ал. 3 от ЗДДС за лицата съществуват задължения, каквито са предвидени за регистрираните лица, поради което правилно ревизиращият екип е приел, че задълженията са възникнали за всеки един от отделните процесии данъчни периоди.

Жалбоподателят дължи данък за извършените от него облагаеми доставки за времето

от 21.12.2021 г. /датата, на която е надвишен оборотът/, до датата, на която е регистрирано от органа по приходите, като фактът, че е подало доброволно заявление за регистрация (след законоустановения срок), не го освобождава от това задължение. Противното разбиране би лишило от правно действие разпоредбата на чл. 102, ал. 3 и ал. 4 от ЗДДС. Също така би означавало, че неизправните данъчни субекти черпят повече права от изправните и това би стимулирало дружествата в хипотезите на достигане на облагаем оборот, умишлено да пропускат регистрацията си по ЗДДС с цел забавяне момента на дължимост на данъка за тях.

Защитната теза на жалбоподателя се основава именно на предприетите доброволни действия за регистрация, определяйки ги в жалбата с твърде лаконичното „макар и с няколко дни закъснение“, т.е. налице е забава за която и оспорващия признава. От съществено значение в случая е изпълнението на императивните изисквания на закона. Следователно, жалбоподателят дължи данък за извършените от него облагаеми доставки за времето от 21.12.2021 г. /датата, на която е надвишен оборотът/ до датата, на която е регистрирано от органа по приходите, предвид липсата на възможност за отклоняване от задължителните предписания на закона.

В заключение Съдът формира извод за законосъобразност на издадения Ревизионен акт №Р-22220222001457-091-001/24.08.2022 г., издаден С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и Б. С. К. – ръководител на ревизията потвърден с Решение No 1774 от 11.11.2022г., издадено от Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, с който на жалбоподателя са определени допълнително задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 11 246,02 лв. и лихви в размер на 693,56 лв., произтичащи от начислен ДДС на основание чл. 86, във връзка с чл. 102, ал. 4 и чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, за данъчен период м.12.2021 г., поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

С оглед изхода на спора в полза на ответника следва да се присъди претендираното от него юрисконсултско възнаграждение, което е своевременно заявено. Изчислено на базата на чл.8, ал.1, т.4 от Наредба No 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, същото възлиза на 1 097,97 лв.

С тези мотиви, съдът

#### РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалба на „БИЗНЕСАДВАЙЗОР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220222001457-091-001/24.08.2022 г., издаден С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и Б. С. К. – ръководител на ревизията потвърден с Решение No 1774 от 11.11.2022г., издадено от Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, с който на жалбоподателя са определени допълнително задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 11 246,02 лв. и лихви в размер на 693,56 лв., произтичащи от начислен ДДС на основание чл. 86, във връзка с чл. 102, ал. 4 и чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, за данъчен период м.12.2021 г.

**ОСЪЖДА** „БИЗНЕСАДВАЙЗОР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на ОДОП С. при ТД

НАП сумата от 1 097,97 лв.

**Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.**

**СЪДИЯ:**