

# РЕШЕНИЕ

№ 3450

гр. София, 23.05.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,**  
в публично заседание на 17.05.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Боряна Бороджиева**

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **11078** по описа за **2020** 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] с ЕИК[ЕИК], [населено място] срещу акт за регистрация по ЗДДС № 220421902910221/21.11.2019 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП-С., потвърден с решение № 1398/10.09.2020 г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С..

В жалбата, съдебно заседание и писмени бележки се излагат съображения, че актът за регистрация е незаконосъобразен, тъй като в нарушение на чл.101, ал.6 от ЗДДС, органът на НАП е извършил регистрацията, без да провери дали са налице основанията за регистрация и без тези основания обективно да са налице. Счита на първо място, че липсва данъчно събитие съгласно чл.25, ал.2 от ЗДДС за услугата при издаване на данъчна фактура № [ЕГН]/08.10.2019г., тъй като съгласно договора пълно изпълнение на договорената услуга ще бъде налице едва след участието на изпълнителя М., за което жалбоподателят се задължава да гарантира. На второ място липсват авансови плащания в размер на 50 000 лв., като се позовава се на установеното от експертизата, че по сделката няма авансови плащания в необходим размер за регистрация по ЗДДС. Иска отмяна на акта. Претендира разноски по списък за държавна такса и депозит за вещото лице.

Ответникът иска отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана и съдът да постанови решение, с което да потвърди административния акт като правилен и законосъобразен. Отбелязва, че за достигнат облагаем оборот за задължителна

регистрация по ЗДДС лицето само е подало само заявление за регистрация по ЗДДС. В представения договор и на фактурата не било посочено отложено плащане и авансово. Позовава се на мотивите в решението. Независимо от изхода на спора и съгласно чл. 161, ал. 3 ДОПК предвид документите, които не са представени в хода на административното производство, счита, че разносните следва да се поемат от жалбоподателя. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

От фактическа страна:

Производството е започнало с подадено от [фирма] заявление за регистрация по ЗДДС на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС с вх. №0000-0063654/07.11.2019 г. и издадена резолюция за извършване на проверка №222691902783329/07.11.2019 г. от А. Л.-С., на длъжност началник отдел „Регистрации“ при ТД на НАП С. за наличие на основания за регистрация по ЗДДС на заявителя. Проверката е възложена на В. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., като е определен срок за завършването ѝ до 14.11.2019 г.

За целите на проверка за наличие на основания за регистрация по ЗДДС на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения вх. №2200-0063654-1/07.11.2019 г., в отговор на което са представени заявление за електронен адрес за кореспонденция; оборотна ведомост за периода от 30.01.2019 г. до 31.10.2019 г.; декларации относно В. и ВОД, предоставени и получени услуги от ДЗЛ от ЕС; копия на фактури №[ЕГН]/17.02.2019 г., №[ЕГН]/08.10.2019 г. и №00000000003/15.10.2019 г. с предмет „комисионни при покупка“, „комисионна за отдаване на апартамент под наем“, „съдействие за осигуряване участие на музиканта Х. Л. Л. А. – М. за концертни изяви“ и „комисионна съгласно договор“; договори с [фирма], ЕИК[ЕИК] от 04.02.2019 г. и [фирма], ЕИК[ЕИК] от 03.10.2019 г.; приемо-предавателен протокол към договора от 08.10.2019 г.; обяснителна записка относно дейността на дружеството; декларация за обекти на дружеството; декларация за произход на парични средства; писмени обяснения относно счетоводно обслужване. Въз основа на представената Справка за облагаемия оборот е установено, че проверяваното лице е достигнало облагаемия оборот над 50 000,00 лв. в размер на 86 136,27 лв. на 08.10.2019 г. Прието е, че същият е реализиран през месец февруари 2019 г. в резултат на извършена комисионна за покупка на апартамент и комисионна за отдаване под наем по фактура №[ЕГН]/17.02.2019 г., с данъчна основа 14 718,47 лв. и в месец октомври 2019 г. по №[ЕГН]/08.10.2019 г. с предмет осигурено участие на М. за концертни изяви както следва 19.02.2020 г., Н., Ф.-Н. А.; 21.02.2020 г. О., Н.-Т. А.; и 03.10.2019 г. L., S.-A. S. в размер на 71 387,80 лв.

Въз основа на представените доказателства извършилият проверката орган по приходите е констатирал, че на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, редакцията в сила от 01.01.2018 г. всяко данъчно задължено лице с облагаем оборот 50 000,00 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 заявление в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът. В случая тази дата е 08.10.2019 г. Съответно заявлението е следвало да бъде подадено в срок до 15.10.2019 г., а не, както е в случая – на 07.11.2019 г. Проверяващите са посочили, че за закъснението от двадесет и три дни на дружеството ще бъде съставен АУАН. Направен е извод, че дружеството

отговаря на изискванията за регистрация на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС. На това основание същото е регистрирано, считано от датата на връчване на акта за регистрация, а именно от 26.11.2019 г.

Срещу оспорения Акт за регистрация по ЗДДС е подадена жалба от [фирма], която първоначално е счетена за недопустима и оставена без разглеждане с Решение №263/17.02.2020 г. на ответника, но с Определение №4891/03.07.2020 г. на АССГ, III-то отделение, 11-ти състав е отменил решението и жалбата, ведно с приложенията към нея е изпратена на директора на дирекция ОДОП С. за разглеждане по реда на административното обжалване, съгласно чл. 152 и сл. от ДОПК. Мотивите на съда са, че независимо дали актът за регистрация е издаден по искане на лицето за него е налице правен интерес да обжалва акта за регистрация, предвид разпоредбата на чл.83, ал.4 от ДОПК за обжалваемост на актовете и отказите за регистрация и дерегистрация и това, че актът засяга законни интереси на жалбоподателя и поражда задължения за него, например чл.102, ал.3, т.1 от ЗДДС. Основанието, което жалбоподателят посочва в жалбата си срещу акта пред ответника е, че органът по регистрация, предвид че при съставяне на акта не са установени обективно фактите, предпоставящи извършената регистрация, е достигнал до погрешни фактически и правни изводи. Основава се на твърдението, че съгласно конфиденциално приложение по договора, за който е фактурата, заплащането изцяло е при реализиране на концертните изяви по договора, като посоченото приложение не е предоставено на пълномощника, подал в НАП документи за регистрация поради изискванията за конфиденциалност и съответно не е предоставено пред НАП. В приложението било посочено да се плати, както следва: първо авансово плащане в размер на 5 000,00 евро в 14 дневен срок от подписване на протокола за определяне на възнаграждението според броя на потвърдените участия; второ авансово плащане в размер на 45% от определената в протокола сума в срок до 15.01.2020 г.; окончателно плащане – след реализиране на концертните изяви, не по-късно от 5 дни след датата на последната уговорена в договора концертна изява. Предвид това сумите платени преди датите на концертите имат характер на авансови плащания, а в случая е извършено плащане в размер на 10 000 лв., а не на цялата сума, а издадената фактура №[ЕГН]/08.10.2019 г. на стойност 71 387,80 лв. трябва да се счита за издадена без основание и подлежаща на анулиране, тъй като услугата не е доставена. Към жалбата по административен ред са представени копие на договор и копие на приложение №1; копие на получени авансови плащания; коригирана справка за облагаемия оборот.

Решаващият орган в своето решение № 1398/10.09.2020г. приема жалбата за неоснователна. Позовава се на предпоставките на чл.96, ал.1 от ЗДДС за задължителна регистрация, тъй като в случая задълженото лице е достигнало облагаемия оборот на 08.10.2019 г. и че заявлението е следвало да бъде подадено в срок до 15.10.2019 г. /вторник присъствен ден/, като за закъснялото подаване с 23 дни на 07.11.2019 г. е съставен АУАН. Отхвърля доводите, че не е достигнат облагаемия оборот от 50 000,00 лв. подлежащ на регистрация по ЗДДС, тъй като в същото време е подадено заявление за регистрация по ЗДДС с вх. №0000-006365 от надлежно упълномощено от него лице и са представени документи /оборотна ведомост и справка за облагаемия оборот/ видно, от които е достигнат облагаемия оборот за регистрация по ЗДДС. Наличието на осчетоводени приходи в размер на 89 593,19 лв. в по-голям размер от посочения в Акта за регистрация по ЗДДС /86 136,27 лв./, поради включването на данъчната основа и по фактура №00000000003/15.10.2019 г. в размер на 3 456,92 лв. се

установява от представената от жалбоподателя оборотна ведомост за периода от 01.01.2019 г. до 31.10.2019 г. Анализира уговорките за плащания, в това число и от Приложение № 1, представено едва към жалбата срещу акта, като счита, че в договора не е предвидено такова авансово плащане на възнагражденията и не е от 03.10.2019 г. предвидено такова плащане на възнаграждение, а изрично е посочено в раздел „Начин на плащане“, че първата договаряща страна се задължава да плати сумата от 36 500,00 евро без ДДС по банков път по банковата сметка на договарящата страна /цит./. Следователно в случая не можело да се твърди, че има основание за формулиране на различен начин на плащане /авансово/. Намира за неоснователни твърденията на жалбоподателя, че платените суми имат характер на авансови плащания, както защото не е предвидено в договора, а също и предвид, че не е посочено във фактурите, видно от съдържанието им - предмет на доставка е посочено „комисионни при покупка“, „комисионна за отдаване на апартамент под наем“, „съдействие за осигуряване участие на музиканта Х. Л. Л. А. – М. за концертни изяви“ и „комисионна съгласно договор“, а не авансово плащане както твърди жалбоподателя. Решаващият орган не е кредитирал представеното с жалбата приложение №1, предвид, че в договора от 03.10.2019 г. не е посочено отлагателно плащане и видно от текста на договора и приложение №1, в случая става въпрос за взаимно противоречащи си уговорки - по договор сумата в размер на 36 500 евро следва да бъде платена по банков път, а по Приложение № 1 е посочено авансово плащане. Тъй като с жалбата срещу Акта за регистрация по ЗДДС са представени единствено платежни нареждания за сумата от 8 000 лв. на дата 08.10.2019 г. и 2 000 лв. на 15.10.2019 г., ответникът е счел, че понеже не са представени банкови извлечения, от които да се проследят по месеци преведените суми, не следва да се кредитират избирателно представените платежни нареждания без каквито и да е други доказателства. По тези съображения, актът е намерен за законосъобразен и потвърден, като е пояснено на задълженото лице, че ако не извършва дейност и не реализира облагаем оборот през следващите 12 данъчни периода, може да подаде заявление за прекратяване на регистрацията по ЗДДС на основание чл. 109, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, а в случай че не възнамерява да извършва дейност и предприеме действия за прекратяване на акционерното дружество, регистрацията по ЗДДС също ще бъде прекратена на основание чл. 107, ал. 4 от ЗДДС.

Последвало е обжалването пред съда. В съдебното производство са събрани като доказателства административната преписка и заключение по ССЕ, заедно с документите по които е работило вещото лице (л.71-л.143 по делото). Заключениеето не е оспорено от страните, съдът го кредитира като обективно и компетентно.

Вещото лице установява следното, като разглежда цялата спорна сделка (документирана с фактурата и протокола от 08.10.2019г., в основата на спорното обстоятелство за достигане до облагаем оборот от жалбоподателя), с всички документи : С Договор от 03.10.2019г. сключен между [фирма] наричано „първа договаряща страна” и [фирма] наричано „втора договаряща страна”, втората договаряща страна ще осигури участието на М. за три концертни изяви, по график и условия, както следва: Изпълнител: М. (М.), Град: Н. (Х.). Място: Н. А.. Дата: 19.02.2020г. Времетраене: 120 минути. Изпълнител: М. (М.), Град: О. (О.). Място: Т. А.. Дата: 21.02.2020г. Времетраене: 120 минути. Изпълнител: М. (М.), Град: Л. (Л.). Място: А. (Арена С.). Дата: 01.03.2020г. Времетраене: 120 минути. Относно плащане: Първата договаряща страна се задължава да заплати сумата от 36500 евро без ДДС по

банков път, по банкова сметка на втората договаряща страна. Със сключването на Договора, втората договаряща страна гарантира че М. ще участва и изпълни посочените концерти. Според чл.1 и 2 от Приемо - предавателен протокол от 08.10.2019г. (Приложение № 1) към Договор от 03.10.2019г., предаващата страна предава, а приемащата страна приема извършената работа: „Осигурено участие на М. за концертни изяви, както следва: 19.02.2020 Н., Ф. – Н. А.; 21.02.2020 О., Н. – Т. А.; 22.02.2020 С., С. – Е. Г. А.. Сумата на извършените работи е 71387,80 лв. без ДДС (според текста в протокола към договора). [фирма] в качеството си на доставчик, е издало Фактура № [ЕГН]/08.10.2019г. на [фирма] – получател. С Приложение № I от 03.10.2019г. към Договор от 03.10.2019г., първата и втората договарящи страни са договорили финансови детайли по договора между тях, както следва: Възнаграждението по договора се разпределя по равно (1/3) между всяка от трите концертни изяви. При наличие на потвърдено включване на концертните изяви в програмата на изпълни-теля М., страните ще подпишат приемо-предавателен протокол, с кой-то определят възнаграждението, което ще се дължи след реализация на концертните изяви в зависимост от броя на потвърдените участия. Страните ще считат услугата за извършена след реализиране на всяка от потвърдените концертни изяви. Възнаграждението ще се плати, както следва:

- авансово плащане в размер на 5000 евро в 14 дневен срок от под-писване на протокола за определяне на възнаграждението според броя на потвърдените участия.
- второ авансово плащане в размер на 45 % от определената в протокола сума в срок до 15.01.2020г.

- окончателно плащане – след реализиране на концертните изяви, не по-късно от 5 дни след датата на последната уговорена в договора концертна изява.

Вещото лице е проследило в детайли документооборота между страните и счетоводното отчитане, като е отговорило на следните въпроси:

1. За плащанията (по стойност и дата), получени по договора и счетоводното им отразяване – като приход или като аванс заключава, че в хронологията (последователността) на счетоводните записвания, по Договор от 03.10.2019г. и Фактура № 0000 000002/08.10.2019г., са отразени постъпления по банков път, общо в размер на 32600,00 лв., по дебита на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева” с/у кредитиране на с/ка 411 „Клиенти” (стойност и дати в Таблица № 2 и 4).

По Договор от 03.10.2019г., Фактура № [ЕГН]/08.10.2019г. и Приемо-предавателен протокол от 08.10.2019г. към Договор от 03.10.2019 г., със счетоводно записване (м.10.2019г.) по кредита на с/ка 703 „Приходи от продажби на услуги” срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти”, е осчетоводен приход, в размер на 71387,80 лв. В следствие (м.11.2019г.), това счетоводно записване е сторнирано и е взето ново корекционно счетоводно записване по кредита на с/ка 412 „Клиенти по аванси” срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти”, за осчетоводяване на разчети по аванси в размер на 71387,80 лв. При годишното приключване и изготвяне на ГФО за отчетен период 2019г., в Пасива на Счетоводния баланс на [фирма], Раздел В „Задължения”, т. 3 „Получени аванси”, са отразени 71 хил. лв. В ОПР и в ГДД по чл. 92 от ЗКПО на [фирма] за 2019г., не е признат приход по договора и фактурата с (на) [фирма]

2. Освен платеното по т.1, вещото не е установило оставащо за получаване вземане по договора, във връзка с Договор от 03.10.2019г., Фактура № [ЕГН]/08.10.2019г. и Приемо-предавателен протокол от 08.10.2019г. към Договор от 03.10.2019 г. за услуга на стойност 71387,80 лв., за времето от

08.10.2019г. до 05.03.2020г., [фирма] е отчело постъпления по банков път, общо в размер на 32600,00 лв. От възникналите по тези документи разчети (вземания) от [фирма] са останали несъбрани 38787,80 лв. Съгласно Приложение № III от 05.03.2020г. към Договор от 03.10.2019 г., страните са се споразумели общата дължима сума по договора да е в рамките на платените до този момент 32600 лв., с което сумата е платена изцяло и с това всички задължения на [фирма] по Договор от 03.10.2019г. се считат за изпълнени и [фирма] няма право да претендира за допълнителни плащания. [фирма] е издало Кредитно известие № [ЕГН]/05.03.2020г. към Фактура № 0000 000002/08.10.2019г. на [фирма], за сума (-38787,80) лв. В тази връзка, е счетоводното записване по дебита на с/ка 412 „Клиенти по аванси” срещу кредитиране на с/ка 703 „Приходи от продажби на услуги”, за отразяване на приходи от продажби на услуги до размера на общата сума на постъпленията по банков път до момента (м.03.2020г.) 32600,00 лв. и следващото окончателно счетоводно записване, с което е направена частична корекция (сторно) на предходното счетоводно записване по кредита на с/ка 412 „Клиенти по аванси” срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти” с (-38787,80) лв., за осчетоводяване на КИ № [ЕГН]/05.03.2020г. към Фактура № [ЕГН]/08.10.2019г., съгл. Приложение № III към договора

3. Най-сетне вещото лице е анализирано договорните и сметни взаимоотношения м/у [фирма] и [фирма], отличаващи се съответните специфики, в контекста на приложимия счетоводен стандарт - СС 18 „Приходи”, съгласно който при извършване на услуги, приходът, свързан със сделката за извършване на услуги, се признава в зависимост от етапа на завършеност на сделката към датата на съставянето на счетоводния баланс, при условие че, резултатът от сделката може да се „оцени” надеждно. Заключение е, че предвид договора и приложенията към него, приходите от услугата по осигуряване на участие на изпълнител в концертни изяви и провеждането им, не е прието да се признават в началото, при договарянето им, а поетапно и окончателно след провеждането им. Тогава приходите ще са „надеждно измерени”, съобразно с икономическата изгода от услугата.

Предвид установеното от фактическа страна, съдът намира от **правна страна** следното:

Жалбата е подадена в законоустановения срок –на 28.09.2022, решението е връчено по електронен път на 14.09.2020г., от лице с правен интерес - адресат на обжалвания акт, поради което е допустима.

При извършване на служебна проверка за законосъобразност на оспорения данъчен акт, съдът намира, че същият е издаден от компетентен орган – органът по приходите, извършил проверката, и в предписаната от закона писмена форма. В хода на административното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да обосновават неговата отмяна само на това основание.

Не се спори относно сключването на договора на жалбоподателя от 03.10.2019г. и издаването на фактура към него на 08.10.2019г., които са включени в справката за оборотите на дружеството. Не е спорно, че [фирма] е данъчно задължено лице по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗДДС, предвид извършваната от него независима икономическа дейност. Не се спори, че е

длъжно да се регистрират за целите на ЗДДС в случай на достигане на облагаемия оборот по чл. 96 от ЗДДС и да начислява данък върху извършваните от тях облагаеми доставки в такъв случай.

Спорът между страните е дали за периода 30.01.2019г. до 31.10.2019г. [фирма] е достигнал облагаем оборот 89 593, 19 лв., в който следва да се включва плащане изцяло на сума от по фактура № [ЕГН]/08.10.2019г., така както първоначално е заявил жалбоподателя при подаване на заявлението си и съответно е констатирано в обжалвания акт, или тази сума не следва да се включва в облагаемия оборот изцяло, а само част от нея, предвид което са или съответно не са налице предпоставки на чл.96, ал.1 от ЗДДС.

В случая съвкупният анализ на доказателствата, събрани както в хода на административната фаза на производството, така и пред съда, води до извод, че във връзка с издаване на фактура № [ЕГН]/08.10.2019г. по договора с [фирма] от 03.10.2019г., към датата на издаване на акта за регистрация жалбоподателят не е бил получил цялата сума по договора, описана във фактурата – 71387, 80 лв., а само част от плащанията – 32600 лв., поради което не е бил достигнал оборота през октомври 2019г. Поради това за него все още не са били налице предпоставките за прилагане на задължителна регистрация по чл.96, ал.1 от ЗДДС.

За задължителната регистрация е от значение достигане на облагаем оборот, който включва сумата от данъчните основи на извършените от лицето облагаеми доставки, доставки на финансови и застрахователни услуги. В случая лицето е издало фактура за цялата сума по договора, но сумата на данъчната основа не му е била изцяло изплатена, като плащането е от значение за достигане на оборота.

При тази фактическа обстановка и с оглед, че данъчните актове следва да отговарят на действителното положение, издаденият Акт за регистрация по ЗДДС на жалбоподателя, считано от връчването на чл.26.11.2019г., следва да се отмени. Това налага принципа за обективност по чл.3, ал.2 от ДОПК, който гласи, че административните актове по този кодекс се основават на действителните факти от значение за случая.

Данъчен акт, който се явява в несъответствие с действителни факти от значение за случая, макар и при издаването му формално по приложени документи да са били налице предпоставките за издаването му, подлежи на отмяна. В случая истината за фактите, съгласно чл.3, ал.3 от ДОПК е установена в хода на обжалването на акта по административен и съдебен ред, със средства, предвидени в този кодекс, по конкретно заключение по ССЕ и други писмени доказателства. Същото обективно и компетентно проследява процесната сделка, взаимоотношенията между страните, плащанията, счетоводните отразявания, издаването на данъчни документи, подаването на декларации, отчети и т.н., въз основа на това експертно заключение и разгледаните в него документи, приложени по делото, се стига до решаващия извод, че в действителност оборота не е достигнат така, както е посочено в обжалвания акт.

Това обуславя отмяната на обжалвания акт за регистрация по ЗДДС за достигнат оборот по чл.96, ал.1 от ЗДДС от [фирма] през м.октомври 2019г. като незаконосъобразен.

Относно разноските: Жалбоподателят е претендирал разноски, такива се доказват в размер на 50 лв. за държавна такса по делото и 420 лв. депозит за вещо лице, на които предвид изхода би имал право в общия случай. Но в разглеждания случай възражението на ответника за прилагане на чл.168, ал.3 от ДОПК е основателно. Тъй като фактическата обстановка е изяснена едва след обстояното изследване от вещо лице по ССЕ въз основа на новопредставени документи и то като се включват в анализа и документи, издадени след издаване на акта за регистрация – ГФО, кредитно известие от 05.03.2020г., Приложение III от 05.03.2020г. и др., представилата ги страна, в случая жалбоподателят, следва да заплати изцяло разноските по делото, независимо от изхода му.

Така мотивиран съдът

#### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** Акт за регистрация по ЗДДС № 220421902910221/21.11.2019 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП-С., потвърден с решение № 1398/10.09.2020 г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С..  
Решението може да обжалва пред ВАС на РБ в 14 дневен срок от съобщаването му.

**СЪДИЯ:**