

# РЕШЕНИЕ

№ 7244

гр. София, 24.11.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65 състав**, в публично заседание на 25.10.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ванина Колева**

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **6258** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.83, ал.4, във връзка с чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл.145 и следващите от АПК.

Образувано е по жалба на „ГРЕЙН АДВЕРТАЙЗИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление в [населено място], представлявано от управителя М. К. Б., срещу Акт за deregистрация по Закона за данъка върху добавената стойност (АДЗДДС) № 220992300772505/16.01.2023г., издаден от главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 583/09.05.2023г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП).

В жалбата се твърди, че актът за deregистрация по ЗДДС е незаконосъобразен, поради липса на мотиви, съществени нарушения на административнопроизводствените правила при издаването му и противоречие с материалноправните разпоредби на закона. Иска се неговата отмяна. Заявена е претенция за присъждане на разноски, съгласно списък по чл. 80 от ГПК.

Ответникът – Директорът на дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП, оспорва жалбата, като изразява становище за законосъобразност на обжалвания акт и моли оспорването да бъде отхвърлено. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

По допустимостта на жалбата:

Решение № 583/09.05.2023 г. от директора на дирекция „ОДОП” С. при ЦУ на НАП е изпратено на електронния адрес на дружеството и се счита за връчена на 10.05.2023 г.

(л. 78). Жалбата до АССГ е подадена чрез административния орган по пощата, като видно от пощенското клеймо на приложения към преписката пощенски плик, това е станало на 19.06.2023 г., т.е. в рамките на 14-дневния преклузивен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното и срещу акт, с който се засягат негови законни права и интереси и подлежи на оспорване. Във връзка с изложеното, жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Административен Съд С. - град, I отделение, 65 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи и изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

Между страните не се спори, че с Протокол № С230022-026-0000700 от 12.01.2023 г. на публичен изпълнител (л. 61 и сл.), на основание чл. 226, ал. 2, вр. чл. 50 от ДОПК са обобщени данни за съществуващи задължения на „ГРЕЙН АДВЕРТАЙЗИНГ“ ЕООД по данъчна декларация по ЗКПО № 2210И0945513/30.06.2021 г., по справки - декларации по ЗДДС в периода м.12.2020 г. - 12.2021 г., м.11.2022 г., по декларации Обр. 6 за ДОО, ЗО, УПФ, в периода м.11.2020 – м. 11.2022 г.; по ЗДДФЛ за период 01.04.2027 г. – 30.06.2017г., въз основа на издаден РА №Р-22221020004462-091-002/20.04.2021 г. и РА №Р-22002221004687-091-001/10.03.2022 г., като е посочен и размерът на съответните задълженията. Въз основа на установеното, при извършена проверка в информационните регистри на НАП е прието, че дружеството не погасява публичните си задължения и не е представило обезпечение, не притежава движимо и недвижимо имущество, както и банкови сметки, като няма и регистрирани фискални устройства към 12.01.2023 г. В заключение публичният изпълнител е дал становище за наличие на предпоставки за дерегистрация по ЗДДС на жалбоподателя, предвид обстоятелството, че задълженията на дружеството надхвърлят стойността на активите му.

Със служебна бележка изх. № 525-5 от 13.01.2023 г. (л. 60) директорът на дирекция „Събиране“ при ТД на НАП, [населено място] е уведомил ръководството на дирекция „Обслужване“ при ТД на НАП С. за необходимостта от извършване на проверка спрямо жалбоподателя.

Извършването на проверката е възложено с Резолюция № 222692300128129 от 13.01.2023 г. (л. 58). На 31.01.2023 г. на представител на дружеството е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения № 222692300128129-1 от 16.01.2023 г. (л. 46). Указано е, че следва да представи обобщена оборотна ведомост за 12 месеца преди текущия период, както и аналитичност на счетоводни сметки, попълнени справки от № 1 до № 5 и декларация Обр. № Сд-46. На основание чл. 56, ал. 1 от ДОПК от дружеството са изискани и писмени обяснения по четири точки. В отговор по електронен път с писмо вх. № 53-06-1348 от 07.02.2023 г. (л. 28) са представени документи с опис. Представени са и писмени обяснения, съгласно които основен предмет на дейност на дружеството е реклама, PR обслужване, пазарни медийни анализи, рекламни обложки и брандиране. Органът по приходите е обсъдил представените документи и ги е съпоставил с данните от информационната система на НАП.

Съгласно представената от проверяваното лице оборотна ведомост за периода от 01.01.2022 г. до 31.12.2022 г., същото притежава активи на обща стойност 1 215 675.55

лв., в т.ч.: ДМА по балансова стойност в размер на 86 075.05 лв.; други заеми и дългове в размер на 29 089.57 лв.; дългосрочни инвестиции в асоциирани предприятия в размер на 6 375.00 лв.; други предоставени заеми в размер на 429 000.00 лв.; стоки в размер на 640.53 лв.; доставчици по аванси в размер на 133 880.85 лв.; вземания от клиенти в размер на 455 255.65 лв.; разчети за гаранции в размер на 3 024.99 лв.; разчети за преведени суми за разходи по поръчение в размер на 7 000 лв.; разчети по застраховане в размер на 3 091.49 лв.; каса в лева в размер на 1 045.48 лв.; разплащателна сметка в лева в размер на 1 107.97 лв.; предоставени депозити в размер на 3 380.00 лв.; предоставени заеми за текущи нужди в размер на 56 708.97 лв.

Според същата оборотна ведомост задълженията на дружеството възлизат на 2 034 918.18 лв., в т.ч.: получени краткосрочни заеми в размер на 218 682.73 лв.; получени дългосрочни заеми в размер на 286 152.40 лв.; доставчици в размер на 357 793.76 лв.; клиенти по аванси в размер на 8 333.33 лв.; персонал в размер на 89 434.29 лв.; разчети със собственици в размер на 1 046 868.54 лв.; разчети по лихви в размер на 2 729.34 лв.; други кредитори в размер на 24 923.79 лв.

Въз основа на проверка в информационната система на НАП е установено, че към 16.01.2023 г. проверяваното лице има задължения към приходната администрация, както следва: ДДС по РА № П-22221021099248-003-001/10.06.2021г. в размер на 49 378.26лв.; ДДС по РА № Р-22002221004687-091-001/10.03.2022 г. в размер на 52 182.96 лв.; ДДС по РА № Р-22221020004462-091-002/20.04.2021 г. в размер на 155 879.15 лв.; ДДС по справки декларации в размер на 19 654.10 лв.; корпоративен данък по декларация в размер на 768.90 лв.; ДДФЛ по декларации в размер на 14 906.36 лв.; ДОО в размер на 33 021.82 лв.; здравно осигуряване в размер на 14 297.15 лв. и УФП в размер на 8 381.20 лв. Констатирано е, че срещу РА № Р-22002221004687-091-001/10.03.2022 г. и РА № Р-22221020004462-091-002/20.04.2021 г. има подадени съответни жалби до АССГ, поради което задълженията установени със същите, в общ размер 208 062.11 лв., не са изискуеми към момента на проверката. В тази връзка е прието, че дружеството има невнесени публични задължения събирани от НАП в размер на 140 407.79 лв.

Констатациите са дали основание на органа по приходите да приеме, че „ГРЕЙН АДВЕРТАЙЗИНГ“ ЕООД има задължения, събирани от НАП, общата стойност, на които надхвърля стойността на активите му, поради което на основание чл. 176, т. 4, във връзка с чл.106, ал. 2, т. 2, б. „б“ от ЗДДС е издал обжалваният Акт за deregистрация по ЗДДС. Актът е връчен на представител на дружеството на 21.02.2023 г. Недоволен от издадения АДЗДДС, жалбоподателят го е оспорил по административен ред и с Решение № 583/09.05.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП същият е потвърден

Възприетата от органа по приходите фактическа обстановка при извършване на проверката се установява от представените по делото с административната преписка писмени доказателства, описани по - горе

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Обжалваният Акт за deregистрация по ЗДДС е издаден от компетентен орган, видно от заповед № 2499/31.05.2018 г., съгласно която С. М. заема длъжността главен инспектор по приходите (л. 110). За да издаде оспорения акт, административният орган е приел, че са налице предпоставките на чл. 176, т. 4 от ЗДДС, а именно, че дружеството има публични задължения, събирани от Националната агенция за приходите, общата стойност на които надхвърля стойността на активите му, намалена

с неговите задължения.

Съдържанието на прекратяването на регистрацията по ЗДДС и нейните последици са уредени в чл. 106, ал. 1 от ЗДДС. Дерегистрацията се изразява в забрана за данъчния субект да начислява ДДС и да приспада данъчен кредит след датата на прекратяване на регистрацията, освен ако законът е предвидил нещо друго. Регистрацията се прекратява по инициатива на регистрираното лице или на приходната администрация. В хипотезите на задължителна дерегистрация по чл. 107 от ЗДДС администрацията действа в условията на обвързана компетентност, а в тези по чл. 176, вр. с чл. 106, ал. 2, т. 2, б. "б" от ЗДДС упражнява дискреция. Относно оспорването на актовете в регистрационното производство е приложим редът за оспорване на РА (чл. 83, ал. 4 от ДОПК). Процесуални правила относно вписването в специалните регистри (като този по ЗДДС) се съдържат в чл. 86 от ДОПК.

Систематичното място на чл. 176 в глава двадесет и пета от ЗДДС, уреждаща правомощията на органите по приходите за предотвратяване на данъчни измами, определя юридическите факти, представляващи основания за дерегистрация по преценка на администрацията, като източник на опасност от загуба на данъчни приходи. От тълкуването на посочените в чл. 176 основания за дерегистрация се налага изводът за такова поведение на задължено лице, целящо извършване на данъчни нарушения, за които последното да бъде санкционирано. Законодателят е квалифицирал като данъчно нарушение и наличието на установени спрямо задълженото лице, но невнесени данъчни задължения в размери, несъпоставими с наличните му активи. Характерът на производството по чл. 176, т. 4 ЗДДС е санкционен, защото с оглед правната сигурност не следва да остава регистриран по ЗДДС данъчен субект, който не е в състояние да посрещне изискуемите си публични задължения. По отношение на такъв субект няма да е сигурно начисляването и внасянето на дължимия косвен данък, което от своя страна ще рефлектира върху правата на съконтрагентите му, на които той се явява доставчик.

По аргумент от чл. 169 АПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, съдебният контрол при оспорването на административен акт, издаден при оперативна самостоятелност, е ограничен до проверка дали административният орган е разполагал с оперативна самостоятелност и спазил ли е изискването за законосъобразност на административните актове. В случая оспореният акт съдържа фактическите и правните основания за издаването му, поради което съответства на изискванията за форма.

Настоящият съдебен състав не споделя довода на жалбоподателя, че оспореният акт за дерегистрация не съдържа мотиви. Липсата на мотиви, според установената практика прави акта недействителен на ниво унищожаемост. Производството представлява система от действия, които подготвят крайния акт и няма пречка мотивите да се съдържат и в друг акт, предхождащ издадения. Съществува изискване тези действия да доведат до действителната и законосъобразна воля на органа. Целта е да се съберат доказателства и тези доказателства да подпомогнат административния орган при решаването на определен въпрос. Съгласно Тълкувателно решение № 16 от 31.ІІІ.1975 г., ОСГК на ВС, мотивите към административния акт или към резолюцията за отказ за издаване на административен акт могат да бъдат изложени и отделно от самия акт най - късно до изпращането на жалбата срещу акта на по - горния административен орган. В конкретния случай, в Акт за дерегистрация по ЗДДС е налице препращане към Протокол от 12.01.2023 г. на публичен изпълнител, към който протокол е приложена

справка от С.. В справката са отразени подадените от дружеството декларации с деклариран данък за внасяне за съответните периоди, като е посочен и размерът на данъка за всеки период поотделно, като се установява, че същият не е внесен. Независимо от това, органът по приходите е изложил и самостоятелни мотиви, въз основа на фактически установявания в хода на проверката, която е извършил.

В разглеждания казус административния орган е мотивирал необходимостта от deregистрация на данъчния субект, поради наличието на основанието по чл. 176, т. 4 от ЗДДС. За да се разреши спорът, следва да се прецени каква величина се получава в резултат от съпоставката между активите и пасивите на задълженото лице. След това този резултат следва да се съпостави с размера на публични задължения, събрани от НАП. Сумите и на активите, и на пасивите следва да се преценяват към един и същ момент, за да се получат коректни резултати. В настоящия случай в Акта за deregистрация е съобразено, че издадените на дружеството РА № Р-22221020004462-091-002/20.04.2021 г. и РА № Р-22002221004687-091-001/10.03.2022 г се обжалват и не са взети предвид установените с тях задължения. Предвид това правилно е установено, че по данъчната сметка на дружеството, има публични задължения за данък върху добавената стойност по СД по ЗДДС, за ДДФЛ и за задължения за задължителни осигурителни вноски по декларации обр. 6 по Наредба Н-8 от 29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица, както и задължения, установени с Ревизионен акт № П-22221021099248-003-001/10.06.2021г. Общо задълженията на дружеството към 16.01.2023 г. са в размер 140 407,79 лв., поради което неправилно в жалбата се твърди, че задълженията събрани от НАП са в размер на 91 029,53 лв., тъй като в така посочената сума липсват задълженията за ДДС по РА № П-22221021099248-003-001/10.06.2021 г. в общ размер на 49 378,26 лв. В допълнение на изложеното, жалбоподателят има и публични задължения, установени в подадени от него декларации, които могат да бъдат събрани от НАП принудително, тъй като е изтекъл законоустановеният срок за доброволното им внасяне (арг. от чл. 105 от ДОПК - задълженията по декларация, по която задълженото лице само изчислява основата и дължимия данък и/или задължителни осигурителни вноски, се внасят в сроковете, определени в съответния закон). Н. в съответния срок на деклариран данък за внасяне само по себе си е изпълнително основание по смисъла на чл. 209, ал. 2, т. 2 от ДОПК и подлежи на принудително изпълнение. От събраните по делото доказателства е видно, че задълженията на дружеството, визирани в обжалвания акт са актуални и към настоящия момент.

За да е доказано наличието на основание по т. 4 на чл. 176 от ЗДДС обаче, е нужно да е установено наличието и на втората предпоставка - публичните задължения да надхвърлят разликата между стойността на активите и пасивите на дружеството. При проверката органът по приходите е взел данни за наличните активи и задължения на дружеството - жалбоподател от оборотна ведомост за период 01.01.2022 г. - 31.12.2022 г., която е изготвило и представило самото задължено лице. В нея фигурират активи на обща стойност 1 215 675.55 лв., а задълженията са в общ размер 2 034 918.18 лв. В случая, самите задължения на дружеството към кредитори и доставчици са по - големи от наличните му активи. Неоснователен е наведеният с жалбата довод, че проверяващият орган не е изяснил дали частните задължения са изискуеми и дължими

към кредиторите на жалбоподателя, тъй като в чл. 176, т. 4 от ЗДДС не е посочено, по какъв критерий следва да бъдат оценени активите на лицето, за което са налице предпоставки за дерегистрация по ЗДДС. В тежест на жалбоподателя е да представи необходимите доказателства за установяване на твърдяната стойност на неговите изискуеми задължения към частни лица, съответно за притежаваните активи и за липсата на учредени тежести върху тях. Такива доказателства не се съдържат по преписката и не са представени в хода на съдебното производство, нито при обжалването на акта за дерегистрация по административен ред, въпреки че двете жалби са идентични. В решението на директора на дирекция „ОДОП“ правилно е посочено и че в разпоредбата на чл. 176, т. 4 от ЗДДС, няма изискване конкретният размер на активите и пасивите на регистрираното по ЗДДС лице, за нуждите на производството по дерегистрация, да се определя чрез нарочна ревизия. Очевидно, в случая законодателят е приел за необходимо и достатъчно контролът за спазване на ЗДДС и за установяване наличието на горното основание за дерегистрация, да се извършва чрез проверка по смисъла на чл. 110, ал. 1 от ДОПК, при която се установяват отделни факти и обстоятелства от значение за задълженията по ЗДДС, въз основа на ангажираните от лице документи и писмени обяснения и при съобразяване на служебно събираните от НАП данни.

При това положение отговорът на спорния въпрос по делото се свежда до последиците от недоказването. Тежестта на доказване е правото на съда да приеме за неслучил се всеки факт за чието съществуване няма доказателства по делото и по аргумент от нормата на чл.171, ал.4 от АПК тя е приложима когато на страната, носеща тежестта на доказване, са дадени указание че за факта не сочи доказателства. С определеното за насрочване на делото съдът указа на жалбоподателя, че носи доказателствена тежест да установи съществуването на фактите и обстоятелствата, посочени в жалбата, от които черпи благоприятни последици, в т.ч., че не са налице основанията по чл.106, ал.2, б “б” вр. с чл. 176, т.4 ЗДДС, - че общата стойност на публичните му задължения, събирани от НАП, не надхвърлят стойността на активите му, намалени с неговите задължения. След като в настоящото производство жалбоподателят не ангажира доказателства за налични активи и вземания, които да нахвърлят задълженията му, съответно доказателства, че не е настъпил падежът на частните му задължения, то той следва да понесе последиците от недоказването.

Изложеното не дава възможност на съда да се съгласи, че оспореният акт е издаден в нарушение на материалноправните разпоредби и целта на закона. При преценката си дали данъчен субект с публични задължения, чийто налични активи са по – малки дори от задълженията му към кредитори и доставчици, да остане регистриран със специалната регистрация по ЗДДС, органът по приходите е съобразил, че това е източник на опасност от загуба на данъчни приходи. Поради това прекратяването на регистрацията по ЗДДС на дружеството е съобразено с целите на глава XXV от ЗДДС.

Предвид изложеното, оспореният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, и в съответствие с материалноправните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена. В този смисъл е и трайната и непротиворечива практика на ВАС по аналогични случаи, обективирана в решение № 7196/22.06.2015 по адм. д. № 10103/2014г.; решение № 14895/15.11.2019г. по адм. д. № 3459/2019г.; решение № 7949/17.06.2016г. по адм. д. 3 13841/2014г.; решение № 10471/14.10.2008г. по адм. д. № 6596/2008г.; решение № 5082/27.04.2016г. по адм. д. № 6416/2015г. решение № 13686/15.10.2019г. по адм. д. № 6012/2019г. и др.

С оглед изхода на спора на ответника се дължат разноски. Такива са своевременно поискани от пълномощника му, поради което следва да му бъдат присъдени. На основание чл. 143, ал. 4 от АПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8, ал. 3 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, на ответника, следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 1000 лева.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен Съд С. - град, I отделение, 65-и състав,

### **РЕШИ:**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ГРЕЙН АДВЕРТАЙЗИНГ“ ЕООД, срещу Акт за регистрация по Закона за данъка върху добавената стойност № 220992300772505/16.01.2023г., издаден от главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 583/09.05.2023г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

ОСЪЖДА „ГРЕЙН АДВЕРТАЙЗИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 1000 (хиляда) лева.

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

СЪДИЯ: