

РЕШЕНИЕ

№ 8087

гр. София, 21.12.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 27.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Младен Семов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **8716** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителният процесуален кодекс/ДОПК/.

Образувано е по жалба на „Сердика електроникс“ ЕООД /в ликвидация/, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], [жилищен адрес] чрез адв.Х. Н., пълномощник на И. Н. – ликвидатор, срещу РА № Р-2210-1103561-091-001/23.12.2019г., издаден от И. М.-Н., главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., в хипотезата на чл.119 ал.3 ДОПК, потвърден с Решение № 1215/24.08.2023г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с който и по отношение на дружеството са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.09.2019г., м.11.2009г., м.12.2009г., м.02.2010г., м.3.2010г., м.05.2010г., м.06.2010г., м.7.2010г., м.08.2010г. и от м.11.2010г. до м.02.2011г., ведно с начислените лихви.

Твърди се нищожност на оспореният акт, алтернативно – незаконосъобразност поради допуснати съществени процесуални нарушения ограничили правото на защита на дружеството в административното производство. В частност се твърди, че като следствие от вписване от 10.02.2014г. по партидата на дружеството в А.-ТР и регистър Ю. дружеството е заличено след процедура по ликвидация. С последващо вписване от 28.03.2023г. по партидата на дружеството заличаването е обявено за несъществуващо обстоятелство и е възстановен статута на дружеството преди 10.02.2014г. Отделно от това – ликвидатора на дружеството е починал на

02.12.2014г., поради което и с оглед липсата на правосубектност на дружеството по това време не е имало как да бъде назначен нов представляващ. Като следствие и за периода от 10.02.2014г. до 28.03.2023г., дружеството не е имало правосубектност и не е можело да участва в ревизионното производство, съответно РА е издаден без да са редовно връчени ЗВР, ЗВРП, РД, с което е ограничено правото на защита на лицето в т.ч. и относно възможността да подаде възражение срещу изложеното в РД.

Освен това се претендира, че незаконосъобразно са установени с РА погасени по давност публични задължения. С арг. от чл.174 ДОПК твърди, че изтичането на давностния срок погасява възможността за принудителното изпълнение на публичното задължение, а самият РА е насочен към принудително изпълнение, тъй като представлява изпълнително основание по смисъла на чл.209 ал.2 т.1 ДОПК, поради което и създаването на изпълнително основание за вземане, което не подлежи на принудително изпълнение се явява в противоречие с материалния закон. Така установените с РА задължения за внасяне на ДДС за данъчни периоди от 01.09.2009г. до 30.11.2009г. 10годишния давностен срок тече от 01.01.2010г. и изтича на 01.01.2020г. Съответно за установените задължения за ДДС за данъчни периоди 01.12.2009г.-30.11.2010г. е изтекъл на 01.01.2021, за периоди 01.12.2010г. до 28.02.2011г. е изтекъл на 01.01.2022г. Абсолютната давност за тези задължения е настъпила след издаване на РА и преди произнасянето по административното обжалване, поради което и с настоящата жалба дружеството оправя възражение за настъпила абсолютна погасителна давност за задълженията за ДДС установени с РА за периода 01.09.2009г. – 28.02.2011г.

Ответната страна – директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП изразява становище за неоснователност на жалбата с аргументи аналогични с обективизираните в постановеното от него решение в рамките на производството по административно оспорване на РА.

В рамките на проверката по чл.158 от АПК, съдът намира, че жалбата е редовна – подадена в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения, както и допустима, като подадена от активно легитимирано лице, в срока по чл.156 ал.1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт и при липса на отрицателни процесуални предпоставки по чл.159 АПК. Поради това същата подлежи на разглеждане по същество.

По съществуващото на спора, с оглед твърденията на страните и предмета на служебна проверка съобразно чл.146 АПК, съдът съобрази:

Ревизионното производство е образувано въз основа заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №1103561 от 22.03.2011 г., издадена от Д. В. П. - началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. с предмет определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.09.2009 г. до 28.02.2011 г. Със ЗВР №1106290 от 30.05.2011 г., е променен ревизиращият екип. Със ЗВР №1107820/04.07.2011 г., издадена от П. Г. Г. на длъжност началник сектор Ревизии, дирекция Контрол е продължен срокът за извършване на ревизията до 05.08.2011 г. На основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК ревизионното производство е спряно със Заповед №1100582/18.07.2011 г., издадена от П. Г. Г.. На 01.11.2012 г. със Заповед №РД-01-1358#8, издадена от директора на ТД на НАП С., функциите на компетентен орган да издава заповеди в хипотезата на чл. 113, ал. 3 от ДОПК и З. за неприключили към 31.10.2012 г. производства /в това число и „СЕРДИКА ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД под номер 110/ са възложени на П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в

ТД на НАП С., дирекция „Контрол“.

На 26.09.2019 г. ревизионното производство е възобновено със заповед №Р-2210-1103561-143-001/26.09.2019 г., издадена от П. П. С Решение за изземване №Р-2210-1103561-098-001/26.09.2019 г. доколкото В. П. е прекратил служебните си правоотношения с НАП, а Г. Д. е командирован в друга държавна структура е променен съставът на ревизиращия екип като за целта е издадена и ЗИЗВР №Р-2210-1103561-020-004/26.09.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-2210-1103561-092-001 от 01.11.2019 г., връчен на И. Н. на 24.01.2020 г. Дружеството не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД не е постъпило писмено възражение.

Със Заповед за определяне на компетентен орган №Р-2210-1103561-019-01/01.11.2019 г. И. В. М.-Н., на длъжност главен инспектор по приходите е определена да издаде ревизионния акт на „СЕРДИКА ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД.

Ревизията приключва с РА №Р-2210-1103561-091-001/23.12.2019 г., издаден от И. В. М.-Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., връчен на 17.01.2020 г.

В рамките на ревизионното производство е установено, че дружеството извършва търговия на едро и дребно с компютри, компютърна техника и електроника.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено ИПДПОЗЛ №1453-00-3117 от 29.03.2011 г., за представяне на търговска и счетоводна документация, свързана с осъществяваната дейност през ревизирания период, в това число: оборотни ведомости, хронологии на счетоводни сметки.

Инициирани и насрещни проверки на основни доставчици на дружеството през процесните периоди - „СЕРПИС“ АД с ЕИК[ЕИК] и „ДИДЖИ ЕЛЕКТРОНИКС“ АД с ЕИК[ЕИК], резултатите от които са обективирани в протоколи /ПИНП/, подробно описани на 7-12 от РД.

След анализ на представената от жалбоподателя счетоводна и търговска документация и събраните в хода на ревизионното производство доказателства органите по приходите са приели, че са налице основания за коригиране на деклариранияте от дружеството задължения и за начисляване на лихви, както следва:

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 70, ал. 5 от с.з. е отказан данъчен кредит в размер на 34 817,27 лв. по 13 фактури, издадени от „ДИДЖИ ЕЛЕКТРОНИКС“ АД.

С цел установяване реалността на фактурираните доставки е изготвено ИПДПОЗЛ №1453-00-5252/27.05.2011 г., връчено на доставчика по пощата с обратна разписка на 06.06.2011 г. В указания срок от „ДИДЖИ ЕЛЕКТРОНИКС“ АД са представени копия от фактурите, издадени на ревизираното лице; банкови извлечения във връзка с получени плащания от „СЕРДИКА ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД; счетоводни регистри; главна книга; оборотни ведомости за периода м. 01.2011 г. – м. 02.2011 г.; инвойс фактури, без превод на български език и без съпроводителни документи; писмени обяснения, в които е посочено, че транспортът на стоките е организиран от страна на „СЕРДИКА ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД. Приложено е и копие от договор за покупко-продажба на стоки от 10.01.2011 г., сключен между „ДИДЖИ ЕЛЕКТРОНИКС“ АД, в качеството му на продавач и „СЕРДИКА“ ЕООД, в качеството на купувач за доставката на компютърна техника, информационна

електроника, компютърни компоненти, гаранция и гаранционно обслужване на стоките.

Прието е, че от „ДИДЖИ ЕЛЕКТРОНИКС“ АД не са представени заявки или друга водена търговска кореспонденция с жалбоподателя, нито са ангажирани гаранционни документи, които би следвало да съпътстват доставките, както и че не се доказва и произхода на стоките предмет на последваща доставка към „СЕРДИКА ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, предвид липсата на транспортни документи, доказващи, че стоките са действително пристигнали на територията на страната, както и няма данни да са издавани протоколи по чл. 117 от ЗДДС за самоначисляване на дължимия данък.

На база на проверка в информационните масиви на НАП е установено, че „ДИДЖИ ЕЛЕКТРОНИКС“ АД е свързано лице по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК с ревизираното дружество, тъй като двете лица са регистрирани на един и същ адрес за кореспонденция. Установено е още, че отчетните регистри по ЗДДС на двете дружества са подавани от един и същ IP адрес, като „ДИДЖИ ЕЛЕКТРОНИКС“ АД е дружество, deregистрирано по ЗДДС поради прекратяване на юридическото лице. В хода на извършената насрещна проверка е констатирано и, че през процесните данъчни периоди „ДИДЖИ ЕЛЕКТРОНИКС“ АД е разполагало с кадрова обезпеченост.

На тази база е формирано заключението, че реалността на фактурираните доставки не е доказана.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 70, ал. 5 от с.з. е отказан данъчен кредит в размер на 27 563,58 лв. по 13 фактури, издадени от „СЕРПИС“ АД.

С ИПДПОЗЛ №1453-00-5253/27.05.2011 г., от „СЕРПИС“ АД са изискани първичните счетоводни документи и регистри за периода от 01.02.2011 г. до 28.02.2011 г. Горецитираното искане е изпратено по пощата с обратна разписка, като последната се е върнала неподписана с гриф „непознат на адреса“. В указания от органите по приходите срок от „СЕРПИС“ АД не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

Органите по приходите са извършили и проверки в програмните продукти на НАП за относими за доставчика обстоятелства, като е установено, че „СЕРПИС“ АД е дружество, deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС. Установено е още, че доставчикът е свързано лице по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК с „СЕРДИКА ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, както и че същото не разполага с кадрова и материално-техническа обезпеченост.

На тази база е прието, че реалността на доставките е недоказана, като липсват доказателства, че доставчика е разполагал с необходимата кадрова и материално-техническа обезпеченост, не са представени и документи относно произхода на стоките, нито такива относно тяхното транспортиране. Посочено е и, че видно от данните в програмните продукти на НАП за периода от м. 09.2009 г. до м. 02.2011 г. „СЕРПИС“ АД е декларирало покупки в отчетните си регистри по ЗДДС предимно от рискови контрагенти. С оглед изложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от същия закон на „СЕРДИКА ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 27 563,58 лв. по фактурите, издадени от „СЕРПИС“ ЕООД.

На основание чл. 71 от ЗДДС с РД е направено предложение да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 127 911,99 лв. по всички останали

фактури, отразени в отчетните регистри на жалбоподателя за ревизираните данъчни периоди.

Във връзка с липсата на представени от страна на „СЕРДИКА ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД документи в хода на ревизионното производство, в това число дори и на копия от фактурите, по които се претендира правото на приспадане на данъчен кредит за периода, органите по приходите са приели, че са налице ограниченията визирани в разпоредбата на чл. 71 от ЗДДС, тъй като лицето не представя притежаван данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставките на стоки и услуги, по които лицето е получател. Също така са изложени и аргументи, че процесните дружества – „ИТ СЕРВИЗ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЕКСТРЕМ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ТЕХНОЛОДЖИ ГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „МУЛТИЕЛЕКТРОНИКС“ АД с ЕИК[ЕИК], „МАУЕР ЛОКИНГ СИСТЕМС“ ООД с ЕИК[ЕИК], „БИ ЕН ГРУП БГ“ ООД с ЕИК[ЕИК], „КОМПЮТЪР 2000 БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СПЕЦИАЛИЗИРАНИ БИЗНЕС СИСТЕМИ“ АД с ЕИК[ЕИК] и „ТЕМПО ТРАНС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], не се легитимират като доставчици на стоките и услугите, обект на прехвърлителни сделки към ревизираното лице.

Предвид гореизложеното и с оглед липсата на данъчни документи, съставени в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, респективно във връзка с неизпълнението на условието на чл. 71, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в посоченият размер по всички останали фактури за доставка, посочени в дневниците му за покупки за периода от 01.09.2009 г. до 28.02.2011 г.

С оглед твърденията на страните, предмета на служебна проверка и съществуването на спора, съдът съобрази:

Предмет на установяване, респ. установени с оспорения РА и потвърждаващото го решение на ДОДОП са задължения за ДДС за периоди м.11.2009г., м.12.2009г., м.02.2010г., м.3.2010г., м.05.2010г., м.06.2010г., м.7.2010г., м.08.2010г. и от м.11.2010г. до м.02.2011г. Във връзка с проведеното оспорване на РА по административен ред и с цитираното решение на ДОДОП е прието, че с РА не са извършени корекции по отношение на периоди м.10.2009г., м.01.2010г., м.04.2010г., м.09.2010г. и м.10.2010г., поради което и жалбата е оставена без разглеждане, а решението на ДОПОД като неоспорено в тази му част е влезнало в сила.

Процесният РА е постановен на 23.12.2019г.

По силата на чл.171 ал.2 ДОПК регламентираща института на абсолютната погасителна давност, с изтичането на 10-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, се погасяват всички публични вземания независимо от спирането или прекъсването на давността. Настоящият казус не почива на факти относими към хипотезите на подточки 1-5 на чл.171 ал.2 ДОПК, респ. неотнормирани и анализирани им.

В този смисъл и по отношение на така установените задължения следва да се приеме, че абсолютната погасителна давност е настъпила в периода след приключване на ревизионното производство. Респ. - по отношение на най-рано установеното задължение за м.11.2009г./предвид ежемесечната дължимост на данъка/ абсолютната давност е започнала да тече от 01.01.2010г. и е изтекла на 01.01.2020г., а за

последният данъчен период с определено задължение за м.01.2011г. давността е започнала да тече от 01.01.2012г. и е изтекла е на 01.01.2022г.

В този смисъл и предвид факта,че РА е постановен на 23.12.2019г.,следва да се приеме, че абсолютната давност по отношение на всяко едно от задълженията е изтекла в рамките на оспорване на ревизионният акт /респ. не е била изтекла към датата на постановяването му/. По аргумент за противното от чл. 160, ал. 4 ДОПК, когато давностният срок е изтекъл след приключване на ревизионното производство и е уважено възражение за изтекла давност в хода на съдебното производство, не се дължи произнасяне по основанията и размера на задълженията. Същият извод е валиден и във връзка с задълженията за лихви – публични вземания, с акцесорен характер,вземането за което се погасява в срока за погасяване на главното вземане./Във връзка с тук изложеното виж Решение № 4709 от 03.05.2023г. по адм.дело № 7062 по описа на ВАС за 2022г. и др./.

Посоченото обстоятелство обосновава отмяна на оспореният РА поради изтекла абсолютна погасителна давност.

Давността, не се прилага служебно, т. е. изтичането на предвидения в закона срок на бездействие на носителя на субективното право на вземане не е достатъчно. Необходимо е длъжникът да направи изрично волеизявление, с което да се позове на изтеклата давност. Това волеизявление длъжникът може да направи както в рамките на производството по чл.152 и сл. ДОПК,така и в рамките на съдебното оспорване на РА.

При постановяване на своето решение, директора на дирекция ОДОП е следвало да се произнесе изрично по направеното от жалбоподателя възражение,наместо да указва извършване на проверка относно наличието на изтекла погасителна давност, след като предмета на оспорване,респ. падежа на всяко задължение е бил изначално и правилно дефиниран от него.

Предвид факта,че длъжникът разполага с правото на възражение и в рамките на настоящото производство, и с оглед дотук изложеното,съдът приема, че възражението му е основателно и оспореният РА следва да се отмени само на това основание, без да се изследва основателността на извършеното установяване от органите по приходите.

Извън това следва да се посочи още:

В рамките на ревизионното производство е допуснато процесуално нарушение, което съдът макар да не следва да квалифицира като отменително основание с оглед изискването за произнасяне по същество съобразно чл.160 ал. 1 ДОПК, то все пак има своите значителни последици. Още повече, че с оглед фактите по настоящото дело е доста спорно доколкото съдът би могъл да бъде съд по същество заместващ всички нередовни връчвания от страна на приходната администрация и извършващ не съдебни,а административно-ревизионни установявания с вече редовно участие на ревизираният субект, наместо приходната администрация. Подобна субституция наложена от изискването „съд по същество“ е дискусийна по своя характер,във връзка с което следва да се посочи още:

С извършено вписване 20140210111715 от 10.02.2014г. по партидата на „Сердика електроникс“ ЕООД, с[ЕИК] в Агенция по вписванията - Търговски регистър и регистър на Ю., дружеството е заличено след приключила процедура по ликвидация. След проведено съдебно производство и влязло в сила на 16.11.2022г. Решение № 2293/04.12.2017г. на СГС, ТО-VI-3 състав е признато за установено по предявения от Национална агенция за приходите иск с правно основание чл.29 ал.1, пр.3 от Закона за

търговския регистър /към момента с наименование Закон за търговския регистър и регистъра на юридическите лица с нестопанска цел/, че заличаването от търговския регистър на „Сердика Електроникс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] представлява вписване на несъществуващо обстоятелство.

С вписване: 20230328125045 от 28.03.2023г. по партидата на „Сердика електроникс“ ЕООД , с[ЕИК] в Агенция по вписванията - Търговски регистър и регистър на Ю. вписаното заличаване на дружеството е обявено за несъществуващо обстоятелство и е възстановен статута на дружеството преди вписване: 20140210111715 от 10.02.2014г.

В резултат на посочените вписвания по партидата на „Сердика електроникс“ ЕООД, с[ЕИК] в Агенция по вписванията - Търговски регистър и регистър на Ю. дружеството, в периода от 10.02.2014г. до 28.03.2023г. не е имало правосубектност, в резултат от вписаното заличаване в Търговски регистър и регистър на Ю. до обявяването на заличаването за несъществуващо обстоятелство.

Предвид извършеното вписване: 20230328125045 от 28.03.2023г.. по партидата на „Сердика електроникс“ ЕООД , с[ЕИК] в Агенция по вписванията - Търговски регистър и регистър на Ю., с което вписаното заличаване на дружеството е обявено за несъществуващо обстоятелство и е възстановен статута на дружеството преди вписване: 20140210111715 от 10.02.2014г., към дата 28.03.2023г., е възстановена правосубектността на дружеството и неговата активна процесуална легитимация.

Посоченото от ответника обстоятелство, че РА е връчен и лично на И. Н. не може да породи никакво правно действие в обратният смисъл доколкото към датата на връчването на РА, И. Н. не е имал възможност да изразява правно-валидна воля от името на дружеството. Така следва да се приеме, че по делото липсват доказателства, че е извършено редовно връчване на РД, както и на Ревизионния акт. Практически и като следствие от ограничените в правомощията на собственика на капитала на дружеството, както и с оглед липсата на установено надлежно връчване на действащ,вписан ликвидаторулевизионното производство е водено без участие на ревизираното лице за периода от 10.02.2014г. до 28.03.2023г.

Обективната невъзможността на лицето да вземе участие в ревизионното производство, която директора на ДОДОП посочва лаконично „срещу РД не е подадено възражение“, следва да се квалифицира като нарушаване на основното право на участие на ревизираното лице в производството.Още повече – в хипотеза в която самото ревизирано лице следва да разполага с възможността да представи доказателства относно наличието на материално-правни предпоставки за упражняване на претендираното право на данъчен кредит.

С оглед всичко дотук изложено и предвид уваженото възражение за изтекла абсолютна погасителна давност по отношение на задълженията,предмет на установяване с оспореният РА, същият следва да бъде отменен.

При този изход от спора основателна се явява претенцията на жалбоподателя за присъждане на съдебно-деловодни разноски,която претенция спадаща под минималния размер по чл. 7 ал.2 т.5 от Наредба № 1/2004г.,следва да бъде присъдена съобразно представеният списък, договор за правна защита и съдействие и вносни разписки за извършено плащане.

С оглед изложеното и на основание чл. 160 ал.1 предл. първо от ДОПК, Административен съд София-град, 74 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ РА № Р-2210-1103561-091-001/23.12.2019г., издаден от И. М.-Н., главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., в хипотезата на чл.119 ал.3 ДОПК, в частта с която е потвърден с Решение № 1215/24.08.2023г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП, поради изтекла абсолютна давност.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на „Сердика електроникс“ ЕООД /в ликвидация/, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], [жилищен адрес] сумата от от 18 700./осемнадесет хиляди и седемстотин/ лева от които 50лв. държавна такса и 18 650лв. – заплатено адвокатско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

Съдия: