

РЕШЕНИЕ

№ 4641

гр. София, 18.08.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 20.07.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Елена Георгиева и при участието на прокурора Милен Ютеров, като разгледа дело номер **1392** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/.
Делото е образувано по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и седалище [населено място] представлявано от К. Г. - управител на дружеството, против Акт за дерегистрация по Закона за данък върху добавената стойност № 220991902330542/19.09.2019г., издаден от П. П. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., потвърден с Решение № 2104/13.12.2019г., издадено от Н. К., директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика при ЦУ на НАП - С.
Жалбоподателят оспорва акта за дерегистрация, като сочи, че фактическите констатации в него и в протоколите, послужили на издаването му не отговарят на истината, претендира в обобщение, че на адреса на дружеството в [населено място] е адрес за кореспонденция и на този адрес упражнява дейността си, представени са доказателства за намирането на дружеството на този адрес - връчени на дружеството известия за доставяне от различни податели, в това число от органи по приходите и от съда. Също изтъкна, че в периода на проверките по протоколите, управителката на дружеството -жалбоподател е извършвала дейност в друго населено място и в качеството на управител на друго търговско дружество, с идентичен адрес за кореспонденция - в [населено място], [улица]., както и че адрес ж.к.В. в [населено място] не съществува.
Ответникът - директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика при ЦУ на НАП - С., не е взел становище по делото.

По делото са приети доказателствата по административната преписка и допълнително представени от жалбоподателя.

Съдът като обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните, извърши дължимата преценка на оспорения акт по реда на чл.160, ал.2 ДОПК, от фактическа и правна страна приема следното:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е заведена в съда на дата 02.01.2020г., но видно от пощенски плик за изпращането ѝ - л.17 от делото, се съдържа печат на куриерска фирма с дата за изпращането ѝ от 30.12.2019г.

Жалбата е уточнена с писмено изявление от 16.03.2020г. - л. 53 от делото, в което изрично е посочено, че се оспорва Акт за дерегистрация № 220991902330542/19.09.2019г., представено е и доказателство за датата на връчване на решение № 2104/13.12.2019г. на директора на ДОДОП, с което актът е потвърден. Решението на директора е връчено по електронен път, зца което е представено съобщение от НАП на л. 58 от делото и от датат 23.12.2019г.

Съгласно чл.83,1 ал.4 ДОПК: Актовете и отказите за регистрация или дерегистрация (прекратяване на регистрацията) в специалните регистри се обжалват по реда, предвиден за обжалване на ревизионните актове. По административен ред процесният акт за дерегистрация е обжалван именно по този ред, като решението на директора е издадено на основание чл.155, ал.1 ДОПК. Съгласно чл.156, ал.1 от същия кодекс, срокът за оспорване на акта пред съда е 14-дневен от датата на връчване на решението, като компетентен да разгледа оспорването е административния съд, в чийто съдебен район е постоянният адрес или седалището на жалбоподателя към момента на извършването на първото действие по осъществяване на данъчно-осигурителния контрол от органите по приходите." В казуса по делото седалището на жалбоподателя е в [населено място], а адресът за кореспонденция по чл.8 ДОПК е в [населено място], следователно, компетентен да разгледа оспорването на акта за дерегистрация е Административен съд София - град. Спазен е и срока за оспорване, предвид датата на жалбата до съда - 30.12.2019г. и датата на връчване на решението на директора - 23.12.2019 г.

Изложеното обуславя извод за допустимост на оспорването.

По фактите:

С Акт за дерегистрация по Закона за данък (гърху добавена стойност /ЗДДС/ № 220991902330542/19.09.2019 г., издаден от П. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., на основание установени обстоятелства по чл.176, от ЗДДС и чл.106 от същия закон, е разпоредено прекратяване на регистрацията по ЗДДС на БИЗНЕС АНАЛИЗИ И РЕКОНСТРУКЦИИ" Е., ЕИК[ЕИК], с адрес по чл. 8 ДОПК в [населено място].

От фактическа страна в мотивите на акта за дерегистрация е прието, че при извършената проверка, разпоредена с Резолюция за извършване на проверка №222691902010072/15.08.2019 г. на В. М., на длъжност главен инспектор в ТД на НАП С. за наличие на основания за дерегистрация по ЗДДС на [фирма], е изпратено е искане за извършване на проверка по делегация до ТД на НАП , П., офис X. от

15.08.2019 г., представено на л. 34 от делото.

С писмо от 17.09.2019г. - л. 26 от делото, от директора на Офис Х. на ТД на НАП - П., са върнати протоколи за извършени три посещения на декларирания от дружеството адрес - в [населено място], ул. „В.“ № 9, вх.А, ет.5, ап. 51., при които не е открито задълженото лице, негов представител или пълномощник. въз основа на което да се извърши посещение на адреса на кореспонденция на жалбоподателя. Органите по приходите извършили 3 посещения на декларирания адрес, документирани с протоколи №1518707/22.08.2019 г., сер. АА 1518707, №1518708/02.09.2019 г., сер. АА 1518708 и №1518714/09.09.2019 г., сер. АА 1518714. Протоколите са представени по делото на л. 27 - 32 . Видно от протоколите, е извършено посещение на адреса за кореспонденция на дружеството - [населено място], ул. „В.“ № 9, вх.А, ет.5, ап. 51 както следва - на дата 09.09.2019г. от 15:30ч. до 16:15ч., на дата 02.09.2019г. от 15:00ч. до 15:45ч. и на дата 22.08.2019г. от 16:00ч. до 16:40ч. Съгласно протоколите, са извършени многократни позвънявания на адреса, ри които никой не отворил входната врата на ап.51, нямало и табела с наименованието на дружеството, нито такава, на живущите, не бил осъществен контакт с представляващ или с упълномощено лице Съдържа се описание на адреса и разположението на апартамента на етажа. Протоколите са подписани само от лицата, служители на НАП, няма лица, присъствали на проверката.

Органът, издал акта за дерегистрация, е приел, че е налице основание за дерегистрация по ЗДДС съгласно чл.106, ал.2, т.2, буква б) във връзка с чл.176, т.1 от закона. Също е прието, БИЗНЕС АНАЛИЗИ И РЕКОНСТРУКЦИИ" Е., е регистрирано по ЗДДС на 2603.201.5г., и декларирало адрес за кореспонденция [населено място],[жк], вх.А, ет.5, ап. 51

Съгласно разписка за връчване, актът за дерегистрация е връчен на К. Г. - управител на дружеството, от органи при ТД на НАП - П. на дата 15.10.2019г., но не е отбелязано мястото на връчване - л. 23 и 24 от делото.

Срещу Акта за дерегистрация, на дата 22.10.2019г. е подадена жалба от дружеството - л. 45 от делото, разгледана с Решение № 2104/13.12.2019г. от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - С., и приета за неоснователна. От фактическа страна органът е приел, че са доказано изискванията по чл.176, т.1 ЗДДС за прекратяване на регистрацията на дружеството, като е изложил съображения, че за да се приложи посочената разпоредба, следвало да се докаже системно отсъствие , което според трайната практика на ВАС се изразявало в поне 3 отделни посещения, при които лицето не е открито и е цитирал съдебна практика на ВАС, с оглед на което е потвърдил оспорения пред него акт за дерегистрация.

На адрес - [населено място], ул. „В.“ № 9, вх.А, ет.5, ап. 51 са извършвани уведомявания на дружеството от други органи срещу подпис - видно от представените по делото от жалбоподателя и приети от съда доказателства - л. 97 и следващите: от АССГ на дата 09.03.2020г. ; от НАП, Отдел Ревизии и проверки“, със седалище [населено място], [улица], - на дата 13.01.2020г.; на дата 15.11.2018г. от директора на ТД на НАП - П.; на дата 08.05.2020г. от НАП Офис Център, ул. 6-ти септември“ № 10; на дата 10.04.2020г. - „за регистратура, Отдел Проверки, Деререгистрация, Контрол - НАП; на дата 18.05.2020г. от Софийска градска прокуратура; от АССГ - на 20.03.2020г.; от СГП - на 12.03.2020г.; от Върховен административен съд - на дата 10.03.2020г.; на дата 05.02.2020г. - от ТД - С. на НАП, ПИ Р. Н.; от АССГ - на 10.06.2020г. В представеното известие за доставяне от подател Директор В.,

Централен офис, Ц. шосе, 1154; не се открива точна дата на доставяне нито подпис на получател в представения по делото екземпляр на известието за доставяне на л.99 от делото в край.

От страна на дружеството-жалбоподател са представени и доказателства за това, че [фирма] с ЕИК[ЕИК] е регистрирано в Търговския регистър със седалище в [населено място], [улица], вх.А, ет.5, ап. 51, . също с управител К. Г.. За това дружество е представен договор за наем на недвижим имот - търговски обект от 01.08.2019г., с адрес [населено място], ул. Ханска, - магазинно помещение от 45,20 кв.м., представен е договор №8949 /18.07.2019г. за абонаментно сервизно обслужване на ЕКАФП между Бизнес Маркетинг С.“ и [фирма] и за обект магазин S. X., ул. Ханска без номер. Идентичен адрес се съдържа и на свидетелството и за регистрация на фискално устройство от 18.07.2019г.- л. 81 и 82 от делото. Представени са паспорт на ЕКАФП, гаранционна карта, отчети от касовия апарат - КЛЕН и дневни финансови отчети съдържащи данни за дружеството и седалището му в [населено място], и адрес на търговския обект- магазин S. X., ул. Ханска - л.88 - 91 от делото. Дневните отчети от фискалното устройство са от дати - 21/22.08.2019г. -л. 89;31.08. до 02.09.2019г.; от 07.09.2019г. до 09.09.2019г.

По делото са представени и данни за кореспонденция на управителя Г. от името на дружеството-жалбоподател по делото във връзка с други дела в АССГ, но от 2020г.

Правни изводи на съда:

На първо място, протоколите за извършени посещения на адреса за кореспонденция, са подписани само от органите по приходите, посочени, като извършили проверката. В чл. 50, ал.2 ДОПК са посочени задължителните реквизити на протоколите - освен изискване за писмена форма е предвидено и задължително съдържание, като по т. 3 - имената, адресите и качеството на лицата, които не са органи по приходите и са участвали или присъствали при извършване на действията; Видно от ал. 3 на чл.50, проверяваното лице следва да подпише протокола, а в ал. 4 от същата разпоредба е предвидена хипотеза при отказ на проверяваното лице да подпише протокола. Пои арг. от чл.50, ал.4 ДОПК - протоколът не се подписва от проверяваното лице, само , когато е съставен въз основа на документи, които се намират при органите по приходите. Изискването по чл.50, ал.2, т. 3 ДОПК протоколът да съдържа и данни за лицата, които не са органи по приходите, би могло да се приеме за изключено само в хипотезата на съставяне на протокол по документи, но не и в казус като процесния, който касае фактически действия, които не могат да бъдат проверени освен чрез свидетелството на трети незаинтересовани лица, присъствали или участвали в проверката. Тази разпоредба е гаранция срещу произвол от страна на органите по приходите, поради което е невъзможно да удостоверят самостоятелно без трети незаинтересовани лица фактически посещения на адреса за кореспонденция. Предвид на тези съображения, процесните протоколи за проверки, не съответстват на изискванията за съдържание по чл.50, ал.2, т.3 ДОПК, поради което и не съставляват годно доказателство за изложените в тях констатации на органите по приходите, както следва от чл.50, ал.1 ДОПК.

Освен горното, в акта за deregистрация е прието посещение на адрес на дружеството, който не е деклариран като такъв по чл.8 ДОПК - посещение на адрес в [населено място], обозначен като жилищен комплекс, а не вярното - улица В.. Видно е, че протоколите за посещение на адреса са за ул.В. в [населено място], а не за жилищен комплекс със същото наименование.

Независимо от горното, актът за дерегистрация е незаконосъобразен и поради принципно неправилно приложение на чл.176, т.1 ЗДДС, за което не е достатъчна само констатацията, че регистрираното по този закон лице не е намерено от органите по приходите при три посещения на адреса за кореспонденция.

Така чл. 106, ал. 2, т. 2, б. "б" от ЗДДС предвижда като основание за дерегистрация наличие на обстоятелство по чл. 176 от същия закон, в случая органът се е позовал на чл. 176, т. 1 от ЗДДС, която норма предвижда, че компетентният орган по приходите може да откаже да регистрира или да прекрати регистрацията на лице, което не може да бъде открито на посочения от него адрес за кореспонденция по реда на ДОПК.

Следователно, приложението на чл. 176, ал. 1 от ЗДДС е предоставено на преценката на органа по приходите - (от употребеното от законодателя „може“ в съдържанието на разпоредбата. Органът по приходите действа при условията на оперативна самостоятелност, което изисква в акта да се изложат мотиви относно необходимостта от прилагане на мярката и за спазването на принципа за съразмерност по чл.6 АПК - общ принцип, приложим за всички административни производства.

Когато актът е издаден при условията на оперативна самостоятелност, съдът е длъжен да провери дали с избраната от него възможност се постига целта, за която законът го е оправомощил да издаде акта - чл. 4, ал. 2 от АПК, и ако тази цел се постига - доколко са спазени изискванията за съразмерност по чл. 6 от АПК.

В обжалвания акт за дерегистрация и в решението на ответника са доразвити само мотиви по приложението на чл.176, т.1 ЗДДС, но не и по приложението на принципа за съразмерност. Предвид на изложеното, неправилна е преценката на органа в оспорения акт и в решението на ответника, че наличието на предпоставките по чл. 176, т. 1 от ЗДДС е установено единствено с осъществените три посещения на адреса за кореспонденция на търговското дружество. Тази разпоредба не съдържа изрично изискване за системност на ненамирането на адреса или за брой посещения. Системното ненамирането на адреса за кореспонденция обаче е обстоятелство, което следва да се преценява с оглед спазване принципа за съразмерност, доколкото налаганата принудителна административна мярка следва да засяга правата и законните интереси на данъчния субект в степен, не по-голяма от необходимото за постигане целта на закона - чл. 6, ал. 2 АПК. Също от посочения принцип следва, че при условията на оперативна самостоятелност органът следва да прецени цялостното поведение на адресата на неблагоприятния акт. В случая целта на мярката по чл.176, ЗДДС е да бъде приложена при невъзможност за откриване на лицето на адреса за кореспонденция. В същото време от представените доказателства е видно, че самата данъчна администрация е продължила да кореспондира с дружеството жалбоподател на същия адрес - в [населено място], [улица], вх.А, ет.5, ап. 51

За прилагането на специфичния ред, предвиден в чл. 176, т. 1 ЗДДС, данъчният орган следва да упражни правомощията си, вменени от закона и да ги използва, за да установи, че лицето не може да бъде открито, след неколкостепенни посещения на адреса при условията на системност и продължителност. В конкретния случай това не е доказано, като органите на НАП са изпълнили формално задълженията си, без да положат необходимите усилия, за да открият представител на дружеството или друго лице от адреса, което да присъства на проверката и да даде сведения за лицата, които пребивават на адреса, като например управителя на етажната собственост на сградата, или друго лице.

В казуса по делото основанието по чл.176, т.1 ЗДДС е приложено самостоятелно, като

няма данни каква е целта на мярката, нито дали прилагането ѝ е съразмерно.

Освен горното относно отсъствието от адреса за кореспонденция, законодателят е предвидил срок на отсъствието, след който възниква задължение за посочване на представител на търговеца за кореспонденция с органите по приходите. Така според чл.28, ал.4 ДОПК, при отсъствие от адреса за кореспонденция повече от 30 дни, „законните представители на юридическите лица и едноличните търговци упълномощават лице, на което да се връчват съобщенията и другите актове. В казуса по делото протоколите за ненамиране на адреса касаят значително по - кратък период. След като законодателят е предвидил 30-дневен срок на отсъствие от адреса за кореспонденция по посочената разпоредба без неблагоприятни последици или санкции за търговеца, то няма логика да се прилага чрез тълкуване по-кратък срок или да се извежда логика от чл.32 ДОПК - за три посещения през 7 дни при приложението на чл.176, т.1 ЗДДС. Видно е от съдържанието на последната разпоредба, че законодателят не препраща изрично към правилото по чл.32 ДОПК. По тези съображения, изложеното в мотивите на решението на ответника за системност поради ненамиране на адреса за кореспонденция при три посещения, не се възприема от съда, в това число като противоречащо на забраната по чл.46, ал.3 от Закона за нормативните актове.

На основание изложеното, макар и процесният акт да е издаден от компетентен орган - инспектор по приходите, определен с резолюцията за проверка, компетентен по чл.176, ал.1 от ЗДДС да постанови оспорения акт за deregистрация, то същият е материално-незаконносъобразен по чл.176, т.1 ЗДДС, и следва да бъде отменен.

ВОДИМ от горното СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Акт за deregистрация по Закона за данък върху добавената стойност № 220991902330542/19.09.2019г., издаден от П. П. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., потвърден с Решение № 2104/13.12.2019г., издадено от Н. К., директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика при ЦУ на НАП - С., по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и седалище [населено място].

Решението може да се обжалва с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщаването му пред Върховен административен съд, преписи да се връчат на страните.

Съдия: