

РЕШЕНИЕ

№
3840

гр. София, 14.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 30.06.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **2658** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на Дял трети, Глава деветнадесета от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК), във вр. с чл.83, ал.4 от ДОПК. Делото е образувано по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх. 7, представлявано от А. Руси, чрез адв. П. П., срещу Акт за deregистрация по ЗДДС № 220991901945639/07.08.19 г. на орган по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 110/22.01.20 г. на Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., с който на основание чл. 106, ал. 2, т. 2, б „б” от ЗДДС, вр. чл.176, т. 1 от ЗДДС е разпоредено прекратяване регистрацията на дружеството по ЗДДС, считано от датата на връчване на акта.

Жалбоподателят твърди, че актът за deregистрация е незаконосъобразен и иска отмяната му. Излага съображения за неправилно отразяване на действителната фактическа обстановка. Твърди, че са изложени фактически основания, които са във взаимно противоречие със събраните в производството доказателства, и в същото време преценката за приложимостта на чл.176 от ЗДДС не е мотивирана.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – [населено място] при ЦУ на НАП, редовно призван, не изпраща представител. СГС, редовно призвана, не изпраща представител и не е взето становище.

Административен съд София-град, Трето отделение, 71 състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

С Резолюция за извършване на проверка №222691901877311 от 30.07.2019 г., издадена от А. Л.-С. - началник отдел в дирекция „Обслужване“ при ТД на НАП С., било възложено извършването на проверка за наличие на основания за дерегистрация по ЗДДС на [фирма].

Резултатите от проверката били обективирани в Акт за дерегистрация по Закона за данък върху добавена стойност /ЗДДС/ № 220991901945639/07.08.2019 г., издаден от М. П. С., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С..

В хода на проверката били констатирани обстоятелства, представляващи основания за дерегистрация на дружеството - жалбоподател и на основание чл. 106, ал. 2, т. 2, във връзка с чл. 176, т. 1 от ЗДДС е прекратена регистрацията на лицето по ЗДДС.

От фактическа страна било установено, че във връзка с издадената резолюция за извършване на проверка от органа по приходите били извършени две посещения на адреса за кореспонденция, обективирани с протоколи № 33383-1/03.07.2019 г., сер. АА №1603960 и №33383-2 /2.07.2019 г., сер. АА №1604703. Извършена била последваща проверка на декларирания адрес за кореспонденция: [населено място], В. К., [жилищен адрес] при която отново не било открито задълженото лице, негов представител или пълномощник. За посещението бил съставен протокол №1877311-1 / 06.08.2019 г., сер. АА №1604948. Видно от съдържанието на протоколите на адреса за кореспонденция не бил открит представляващия дружеството или упълномощено от него лице за контакт с приходната администрация.

Посещенията на адреса били извършени във връзка със Заповед №РД-01-592/08.04.2019 г. на директора на ТД на НАП С. за осъществяване на следрегистрационен контрол за установяване на съответствие на декларираните данни с действителни такива.

По повод връчването на издадения акт за дерегистрация били извършени две посещения на декларирания от дружеството адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], [жилищен адрес]. При двете посещения задълженото лице, негов представител или пълномощник не бил открит на адреса. Резултатите от извършените посещения били описани в констатациите на протоколи №1877311 -2/ 08.08.2019 г. С.. АА №1604959 и №1877311 - 3/16.08.2019 г. сер. АА №1604969. За целите на връчването на издадения акт за дерегистрация било изготвено съобщение по чл. 32 от ДОПК с №222691901877311-1/21.10.2019 г. Изпратено е писмо на електронен адрес за кореспонденция: [електронна поща](#). както и писмо с обратна разписка, която се е върнала с отбелязване „непознат на адреса“. Съобщението по чл. 32 от ДОПК с изх. №222691901877311-1 / 21.10.2019 г. било поставено на определените места и публикувано в интернет на 24.10.2019 г. Същото било свалено и връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на 08.11.2019 г.

Жалбоподателят оспорил акта за дерегистрация, като твърдял, че същият е необоснован и незаконосъобразен, издаден в нарушение на съществени процесуални правила и в противоречие с материалния закон. Изтъкнал, че за да се приложи разпоредбата на чл. 176, т. 1 от ЗДДС, необходимо било на първо място дружеството да не може да бъде открито, а в настоящия случай това не било така, тъй като проверките за посещение на адрес са извършени формално и не били положени всички усилия за осъществяване на контакт с представител на дружеството. В

заклучение направил искане за отмяна на акта.

След обстоен анализ на установената в хода на проверката фактическа обстановка, представените с административната преписка писмени доказателства и направените от жалбоподателя възражения, административната инстанция счела жалбата за неоснователна поради следните съображения:

Съгласно чл. 106, ал. 1 от ЗДДС прекратяването на регистрацията било процедура, въз основа на която след датата на дерегистрация лицето нямало право да начислява данък и да приспада данъчен кредит, освен ако законът предвижда друго. Съгласно разпоредбата на чл. 106, ал. 2, т. 2, буква „б“ от ЗДДС регистрацията се прекратявала по инициатива на органа по приходите, когато било налице обстоятелство по чл. 176 от същия закон. Разпоредбата на чл. 176, т. 1 от ЗДДС давала правомощие на компетентния орган по приходите да прекрати регистрацията на лице, което не може да бъде открито на посочения от него адрес за кореспонденция по реда на ДОПК. Съобразно разпоредбата на чл. 83, ал. 1 от ДОПК вписването и прекратяването на регистрацията в специалните регистри, какъвто е и регистърът по ЗДДС се извършвало на основанията и в сроковете, предвидени в съответния нормативен акт, в случая ЗДДС и след извършване на проверка за наличие на основания за това. Проверката се провеждала в производство по дерегистрация, чиято цел била да се съберат доказателства и да се установят всички факти и обстоятелства от значение за извършване на дерегистрацията.

В обобщение на горното административната инстанция счела, че в случая е налице редовно проведено производство за установяване на обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Преди да провери налице ли е правилно прилагане на материалния закон административната инстанция била длъжна да се произнесе по съответствието на издадения административен акт с изискванията на процесуално-правните норми. Актът за дерегистрация по ЗДДС бил индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21, ал. 1 от Административно-процесуалния кодекс /АПК/ и като такъв следвало да отговаря на общите разпоредби за законосъобразност, визирани в АПК, ДОПК и ЗДДС.

Действията по установяване на обстоятелства, които са основание за дерегистрация по инициатива на органа по приходите били проведени при спазване на законовите изисквания и в съответствие с основните принципи на ДОПК - обективност и служебно начало. Фактът на неоткриването на лицето на адреса за кореспонденция бил констатиран в рамките на цялостна проверка за установяване на всички факти, релевантни за установяването на предпоставките по чл. 176 от ЗДДС, което се установява от приложената заповед за следрегистрационен контрол. В контекста на тази заповед посещенията на адреса за кореспонденция били свързани с проверка на декларирано обстоятелство. Поради тези причини не било необходимо цялостно изпълнение на процедурата по чл. 32 от ДОПК чрез връчване на искане за представяне на документи, а било достатъчно извършването на две посещения на адрес, които са документирани по съответния ред /в конкретния случай били извършени три посещения/.

Разпоредбата на чл. 176, т. 1 от ЗДДС имала санкционен характер относно данъчните субекти, които нарушават законовите разпоредби.

Следвало да се има предвид, че наличието на представител на дружеството на адреса за кореспонденция имало за цел да улесни осигуряването на контакт между регистрираните лица и органите на приходната администрация, в т. ч. и за

осъществяване на данъчно- осигурителен контрол от страна на органите по приходите. На този адрес следвало да бъдат връчвани всички документи, за да се приеме, че задължените лица са редовно уведомени. В конкретния случай адресът на дружеството бил посетен в изпълнение на изрична заповед на директора на ТД на НАП С.. Твърдяното обстоятелство, че дружеството осъществява контакт по електронен път с приходната администрация не освобождавало дружество от задължението да бъде намерено на адреса. Неоткриването на лицето на адреса за кореспонденция пречило тази възможност и представлявало самостоятелно основание за дерегистрация. Разпоредбата на чл. 176, т. 1 от ЗДДС имали санкционен характер относно данъчните субекти, които нарушават законовите разпоредби. Разпоредбата на чл. 106, ал. 2, т. 2, б. „б“ от ЗДДС била специална и систематическото ѝ място било в глава Десета „Прекратяване на регистрацията“ на част Шеста „Задължения на лицата“ от ЗДДС, като приложението ѝ било обвързано единствено с изпълнение на фактическия състав на чл. 176 от ЗДДС. Законодателят не въвеждал никакво допълнително условие, в т. ч. за обвързаност с административна санкция. Достатъчно било в производството по дерегистрация да се установи основание по чл. 176 от ЗДДС. Такова основание било констатирано от органа по приходите и в конкретния случай били спазени всички изисквания на закона при съставянето на протоколите, с които били документирани посещенията на адреса за кореспонденция. Предвид това издаденият акт следвало да бъде потвърден като правилен и законосъобразен, а жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна.

Жалбата е подадена от правоимащо лице, в рамките на преклузивния срок по чл.156, ал.1, вр. с чл.83, ал.4 от ДОПК и отговаря на изискванията на чл.149 от ДОПК.

Съгласно разпоредбата на чл.156, ал.1 от ДОПК, която е приложима и при оспорването на актовете за дерегистрация, на обжалване по съдебен ред подлежи първоначалния индивидуален административен акт, а не и решението на по-горестоящия административен орган. Това решение представлява само една процесуална предпоставка за обжалване на първоначалния акт по съдебен ред, ако е потвърден от по-горестоящия административен орган, както е и в настоящия случай.

По изложените съображения съдът приема, че жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

При извършване на задължителната проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че проверката е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Актът за дерегистрация е издаден от компетентен орган по приходите съгласно Резолюция №222691901877311 от 30.07.2019 г., поради което не се установяват пороци, които да имат за правна последица нищожност на оспорения акт.

Съгласно разпоредбата на чл.176 от ЗДДС, компетентен орган по приходите може да прекрати регистрацията на лице, което: 1) не може да бъде открито на посочения от него адрес за кореспонденция по реда на ДОПК; 2) промени адреса си за кореспонденция и не уведоми по предвидения за това ред; 3) системно не изпълнява задълженията си по този закон; 4) (изм. - ДВ, бр. 95 от 2009 г., в сила от 01.01.2010 г.) има публични задължения, събирани от Националната агенция за приходите, общата стойност на които надхвърля стойността на активите му, намалена с неговите

задължения; 5) (нова - ДВ, бр. 95 от 2009 г., в сила от 01.01.2010 г.) не посочи електронен адрес за кореспонденция за период, по-дълъг от три месеца от възникване на задължението за уведомяване; б) (нова - ДВ, бр. 94 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г.) не представи или не осигури достъп до издадени или съставени от него оригинални счетоводни документи, изискани от органа по приходите, освен ако документите са загубени или унищожени, за което лицето е уведомило органите по приходите.

В конкретния случай, органите по приходите са приели, че са налице основанията по т.1 – лицето не може да бъде открито на посочения от него адрес за кореспонденция по реда на ДОПК.

При разрешаване на спора за законосъобразността на оспорения акт, съдът съобрази следното:

Разпоредбата на чл.176 от ЗДДС се намира в глава XXV Правомощия на органите по приходите и предотвратяване на данъчни измами. Целта на законодателя е превантивна и засяга онези неизправни данъчни субекти, които нееднократно нарушават законовите разпоредби и това води до опасност от злоупотреби с ДДС. За да се приложи този специфичен режим на deregистрация е необходимо да е налице данъчно нарушение от категорията на изрично изброените, което да води, или обосновано да предполага извършването на злоупотреби с ДДС.

За да е осъществена хипотезата на чл.176, т.1 от ЗДДС, ненамирането на адреса за кореспонденция не следва да се изразява в инцидентно неизпълнение на задължението на регистрирания субект, а следва да е трайно, обективно състояние (характеризиращо дейността на субекта), създаващо пречки органите по приходите да изпълняват контролните си правомощия. Съдът счита, че в цитираната норма макар да не е посочен изрично, изразът „не може да бъде”, предполага констатиране на „системност и продължителност” при отсъствието на представляващ или упълномощено лице на адреса за кореспонденция.

В конкретния случай, съдът счита, че правилно органите по приходите са приравнили ненамирането на дружеството на обявения адрес за кореспонденция при посещенията, с неоткриването му по смисъла на чл. 176, т.1 от ЗДДС. При трите посещения на адреса на проверяваното дружество, жалбоподателят не е намерен. Т.е. не е установена връзка с представляващия дружеството или с упълномощено от него лице. Тези посещения са надлежно удостоверени посредством съставените протоколи, които са официални свидетелстващи документи на основание чл.50, ал.1 от ДОПК и притежават материална доказателствена сила по смисъла на чл.179, ал.1 от ГПК. В конкретния случай не са налице нарушения на формата на протоколите, като същите съдържат определените в чл. 50, ал. 2 от ДОПК задължителни реквизити, включително име, адрес и подпис на лицето, което е присъствало при извършването на описаните в протоколите действия и установяването на отразените в тях факти. Следва извод, че въз основа на тези писмени доказателства, както органът по приходите, така и съдът са длъжни да приемат, че дружеството жалбоподател не може да бъде открито на посочения от него адрес за кореспонденция по реда на ДОПК.

При установените по делото факти, следва извод, че правилно и обосновано органите по приходите са приели, че е налице основанието по чл.176, т.1 от ЗДДС. Към изводът, че са изпълнени предпоставките по чл.176, т.1 от ЗДДС следва да бъде отнесено и изпратеното на дружеството писмо на електронен адрес за кореспонденция: [\[електронна поща\]](#). както и писмо с обратна разписка, която се е върнала с отбелязване „непознат на адреса“, а съобщението по чл. 32 от ДОПК с изх.

№222691901877311-1 / 21.10.2019 г. е поставено на определените места и публикувано в интернет на 24.10.2019 г., същото е свалено и връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на 08.11.2019 г., което е основание съдът да приеме, че едва след извършването на дерегистрацията представителят на дружеството е влязъл в контакт с органите по приходите (т.е. избирателно).

Съдът не кредитира показанията на свидетеля А., защото тези показания не се подкрепят от събрания по делото съвкупен доказателствен материал.

Анализът на събраните и неоспорени доказателства дава основание на съда да счита, че в съответствие с основните принципи на данъчното производство за обективност, законност и служебно начало, органът по приходите действително е извършил щателна проверка, за да установи дали е налице системност в поведението на данъчния субект при препятстването от страна на това лице на органите по приходите да извършват ефективни проверки.

Предвид изложените съображения съдът намира за доказано, че ненамирането на данъчния субект на адреса му за кореспонденция по ДОПК с такава продължителност и систематичност, е в състояние да осуети или препятства органите по приходите при осъществяването на правомощията им, поради което и представлява нарушение на данъчния закон. Налице са материалноправните предпоставки за прилагането на чл.106, ал. 2, т. 2, б. „б“ от ЗДДС, а с оглед изложеното по-горе, съдът счита, че при упражняването на оперативната си самостоятелност органът по приходите, постановил оспорения акт за дерегистрация, е действал в съответствие с целта на закона. Целесъобразността на преценката на органа по приходите не подлежи на съдебен контрол. Съдът приема, че органът е изложил достатъчно ясни мотиви относно необходимостта от прилагане на процесната санкционна мярка за да може да бъде формиран и извод, че правомощието е упражнено в съответствие с целите на закона, преследвани с разпоредбата на чл.176 от ЗДДС.

Съдът съобрази, че при издаването на акт за дерегистрация на някое от основанията, посочени в чл.176 от ЗДДС органът по приходите действа в условията на оперативна самостоятелност и извършва преценка относно наличието или липсата на необходимост от прекратяване на регистрацията по ЗДДС. Съгласно чл.169 от АПК, във вр. с §2 от ПЗР на ДОПК, при оспорване на акт, издаден при оперативна самостоятелност, съдът проверява дали органът разполага с такава оперативна самостоятелност и спазил ли е изискването за законосъобразност на административните актове. След като е безспорно, че в случая органът по приходите разполага с оперативна самостоятелност, то съдът е длъжен да провери дали с избраната от него възможност се постига целта (съгласно чл.4, ал.2 от АПК), за която законът го е оправомощил да издаде акта и ако тази цел се постига - доколко са спазени изискванията за съразмерност, регламентирани в чл.6 от АПК.

Съдът приема, че органите по приходите са мотивирали необходимостта от дерегистрация на данъчния субект поради наличието на основанията по чл.176, т.1 от ЗДДС, която преценка е правилна. Констатираните в хода на проверката и на административното обжалване обстоятелства, характеризиращи данъчния профил на [фирма] като източник на опасност от злоупотреба с ДДС и загуба на данъчни приходи, а именно:

невъзможността да бъде открит на посочения от него адрес за кореспонденция по реда на ДОПК, в контекста на доказаните обстоятелства по чл.176, т.1 от ЗДДС, обосновано са мотивирали органите по приходите да разпоредят deregистрацията на дружеството и определя това прекратяване като съобразено с целите на глава XXV от ЗДДС.

По изложените съображения съдът отхвърля жалбата срещу оспорвания акт, тъй като е неоснователна.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1, предл. последно от ДОПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 71 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх. 7, представлявано от А. Руси, чрез adv. П. П., срещу Акт за deregистрация по ЗДДС № 220991901945639/07.08.19 г. на орган по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 110/22.01.20 г. на Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., с който на основание чл. 106, ал. 2, т. 2, б „б” от ЗДДС, вр. чл.176, т. 1 от ЗДДС е разпоредено прекратяване регистрацията на дружеството по ЗДДС, считано от датата на връчване на акта.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в четиринадесетдневен срок от съобщението до страните.

СЪДИЯ: