

РЕШЕНИЕ

№ 3019

гр. София, 02.05.2017 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав,
в публично заседание на 25.04.2017 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Анжела Савова, като разгледа дело номер **12248** по описа за **2016** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

1

7

Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и сл.ДОПК. Образувано е по жалба на [фирма] [населено място] срещу Акт за deregистрация по ЗДДС №220991600007447/20.07.2016 година, потвърден с Решение №2002/11.11..2016 година на Директор на Дирекция”ОДОП при ЦУ на НАП-гр.С..

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на оспорения акт за deregистрация. Твърди се, че в него липсват изложени мотиви защо и въз основа на какво органът по приходите приема, че са налице основанията за deregистрация. Твърди се, че при издаването му органът по приходите е нарушил принципите за съразмерност, визирани в чл.4 от АПК и при несъответствие с целта на закона – най-вече в разпоредбата на чл.176 от ЗДДС. Твърди се още, че наличните активи на дружеството надхвърлят неговите задължения, което води и до неправилност на издадения Акт за deregистрация. Иска се отмяна на обжалвания акт .

В съдебно заседание, жалбоподателят- [фирма] [населено място], редовно уведомен при условията на чл.137, ал.7 АПК, се представлява от адвокат Н., редовно упълномощен, който поддържа жалбата на заявените основания и моли да бъде уважена. Заявява претенция за присъждане на разноски. Съображения в тази насока развива и в представените по делото писмени бележки

Ответникът по жалбата-Директор на Дирекция"ОДОП"при ЦУ на НАП-гр.С., редовно уведомен при условията на чл.137,ал.7 АПК, се представлява от юрисконсулт К. ,редовно упълномощена, която оспорва жалбата като неоснователна. Претендира и заплащането на юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно уведомена при условията на чл.137,ал.7 АПК,не изпраща представител.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства,ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните,при условията на чл.142,ал.1 АПК,вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

Със Заповед № РД-01-994/08.07.2010 година, Директор ТД на НАП- С. определил Началник отдел" Регистрация" в Дирекция" Обслужване" и Началниците сектори" Услуги за клиенти в офиси Б. П., К. и С.- област към ТД на НАП- С. като органи за възлагане на проверки по регистрация, deregистрация по ЗДДС ,съгласно процедури :ОК2,Версия Д.,Регистрация по ЗДДС" и ОК3,Версия Д., deregистрация по ЗДДС"

Със Заповед №400.1/02.06.2011 година на Изпълнителен директор на НАП-[населено място] Г. М. е преназначен на длъжността- инспектор по приходите при ТД на НАП- С. в отдел" Регистрация".

С Резолюция за извършване на проверка №22269160028839/20.07.2016 година А. Л.- С. – на длъжност- Началник отдел в ТД на НАП- С.- орган по приходите при ТД на НАП С. определил П. М. на длъжност- инспектор по приходите при ТД на НАП- С. да извърши проверка за наличие на основания за deregистрация по ЗДДС на [фирма]" [населено място],определил срок за извършване на проверката 13.09.2016 година и да бъде съставен съответния документ до 13.09.2016 година.

На 20.07.2016 година,определеният орган по приходите да извърши проверката – П. М. на длъжност-инспектор по приходите издал обжалвания Акт за deregистрация, с който на основание чл.176,т.4 от ЗДДС разпоредил да се прекрати регистрацията по ЗДДС на [фирма] [населено място], считано от датата на връчване на Акта за deregистрация.

Актът за deregистрация е връчен на дата 24.08.2016 година на управителя на проверявания субект/ видно от разписката, неразделна част от Акта, приложена на лист 15 от делето.

Срещу издадения Акт за deregистрация,дружеството – жалбоподател депозирало жалба до Директор на Дирекция"ОДОП" на 07.09.2016 година , а последният с Решение № 2002/11.11.2016 година потвърдил обжалвания Акт за2002 deregистрация.

По делото са приложени всички събрани в хода на административното производство доказателства.

Назначена е,изслушана и неоспорена от страните съдебно-счетоводна експертиза, като в заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите ,поставени му като задача,а разпитан в съдебно заседание експертът заявява,че поддържа заключението си.

С оглед на така установената фактическа обстановка,Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима,подадена в преклузивния срок по чл.156 от ДОПК от легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване.Разгледана по същество,същата се явява основателна. Съображенията за това са следните:

В ЗДДС няма изрична правна норма, регламентираща реда и начина за обжалване на Актовете за регистрация, но съгласно разпоредбата на чл.44 от ЗДДС/ намираща се в глава“ Регистрация“, Общи положения, е уточнено, че Националната агенция за приходите създава и поддържа специален регистър по този закон/ ЗДДС, който е част от регистъра по [чл. 80, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс](#). Съгласно последната разпоредба/ Регистър и база данни/,Националната агенция за приходите създава и поддържа регистър и бази данни за задължените лица, а по силата на алинея трета от чл.80 от ДОПК, е посочено ,че със закон може да се предвиди воденето на специални регистри като част от регистъра по ал. 1 и именно такъв е регистърът по ЗДДС/ в който с вписват визираните в чл.81,ал.1,т.9 от ДОПК обстоятелствено измежду които е и датата на регистрация,каквато е регистрацията по ЗДДС. По силата на чл.83,ал.4 от ДОПК, Актовете и отказите за регистрация или дерегистрация (прекратяване на регистрацията) в специалните регистри се обжалват по реда, предвиден за обжалване на ревизионните актове. Приложимостта на реда за обжалване на ревизионните актове и по отношение на на Акта за регистрация е изрично предвидена и в разпоредбата на чл.144 от ДОПК, според която по реда за обжалване на ревизионен акт се обжалват и другите актове, издавани от органите по приходите, доколкото в този кодекс не е предвидено друго,като в алинея втора на същия текст е доуточнено ,че разпоредбите на тази глава се прилагат в производствата по обжалване, уредени и в другите дялове на този кодекс, ако не е предвидено друго.По силата на чл.156,ал.1 от ДОПК, Р. акт в частта, която не е отменена с решението по [чл. 155](#), може да се обжалва чрез решаващия орган пред административния съд по местонахождението му в 14-дневен срок от получаването на решението. От друга страна, правомощията на Директор на Дирекция „ОДОП/ като решаващ орган и с оглед задължителния административен ред за обжалване и на Актовете за регистрация, са уредени в чл.147 от ДОПК и сл. от ДОПК,Разпоредбата на чл. 144,ал.1 ДОПК постановява,че по реда за обжалване на ревизионен акт се обжалват и другите актове,издавани от органите по приходите, доколкото в самия ДОПК не е предвидено друго. На тази плоскост, при обжалване на Акт за дерегистрация,следва да намерят приложение разпоредбите,отнасящи се до ревизионния акт,залегнали в разпоредбата на чл.156,ал.1 ДОПК и при преценка законосъобразността на акта за прихващане или възстановяване,съдът следва да провери актът издаден ли е от компетентен орган и в предписаната от закона форма, спазени ли са процесуално-правните и материално-правните разпоредби/аргумент от чл. 160,ал.2 ДОПК/. Наред с това, разпоредбата на чл.169 АПК поставя допълнителни критерии,с които съдът следва да се съобрази при преценката на административен акт, издаден при оперативна самостоятелност-да провери дали административният орган е разполагал с оперативна самостоятелност и спазил ли е изискването за законосъобразност на административния акт.

В разглеждания случай,обжалваният Акт за дерегистрация оп ЗДДС е издаден на основание чл.176,ал.1,т.4 от ЗДДС,разпоредба,предоставяща възможност на компетентен орган по приходите да откаже да регистрира или да прекрати регистрацията на лице, което има публични задължения, събирани от Националната агенция за приходите, общата стойност на които надхвърля стойността на активите му, намалена с неговите задължения.За наличието на оперативна самостоятелност, говори и самият текст на чл.176 от ЗДДС-чрез използване на израза”може”.В този смисъл,по силата на самата законова разпоредба е предоставена възможност на

административния орган, при наличие на някоя от изброените хипотези по своя преценка да задържи лице, за което има данни за извършено престъпление.

С оглед на това, настоящият съдебен състав намира, че органът по приходите е разполагал с оперативна самостоятелност, даваща му право на свободна преценка при издаване на обжалвания Акт за дерегистрация по ЗДДС и то по силата на самия закон-ЗДДС.

Обжалваният Акт за дерегистрация по ЗДДС № 220991600007447/20.07.2016 година е издаден от компетентен орган-това е орган по приходите-заемащ длъжността инспектор по приходите/арг. от чл.7, ал.1, т.4 от ЗНАП, вр.с чл.7 от ДОПК/. Наред с това, между страните няма спор, че лицето П. М. заема длъжността- инспектор по приходите, а и по делото се съдържат писмени доказателства в този смисъл.

.При издаването му, органът по приходите е нарушил процесуално-правните разпоредби на ДОПК, което е довело и до нарушаване на материално- правните разпоредби на ЗДДС.

Правната регламентация на дерегистрацията по ЗДДС се съдържа в Глава десета- Прекратяване на регистрацията / дерегистрация, където в чл.106 от ЗДДС е посочено, че прекратяване на регистрацията (дерегистрация) по този закон е процедура, въз основа на която след датата на дерегистрация лицето няма право да начислява данък и да приспада данъчен кредит освен в случаите, когато този закон е предвидил друго. В алинея втора на същия текст са посочени основанията за дерегистрация- която е два вида по инициатива на лицето, и по инициатива на орган по приходите, едно измежду които е когато е налице обстоятелство по чл.176 от закона- в хипотезата на чл.176, т.4 от ЗДДС- когато регистративният оп ЗДДС данъчен субект има има публични задължения, събирани от Националната агенция за приходите, общата стойност на които надхвърля стойността на активите му, намалена с неговите задължения

В настоящия случай от събраните доказателства е видно, че орган по приходите след като е бил надлежно определен да извърши проверка за наличие на основания за дерегистрация по ЗДДС е извършил такава проверка, в хода на която е установено , че дружеството- жалбоподател към дата 15.07.2016 година има задължения в размер на 823 701,19 лева по Справка декларация от 14.05.2016 година. Следва да се отбележи, че Проверката е способ за извършване на данъчно – осигурителен контрол по аргумент от разпоредбата на чл.110, ал.1 от ДОПК. Проверката е съвкупност от действия на органите по приходите относно спазването на данъчното и осигурителното законодателство. С проверка могат да се установяват определени факти и обстоятелства от значение за задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски. С проверка не се установяват задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски на проверяваното лице. Проверката се извършва от органите по приходите, без да е необходимо изрично писмено възлагане. Правилата по [чл. 8](#) не се прилагат, когато е налице възлагане от изпълнителния директор или упълномощено от него лице. За резултата от проверката се съставя протокол, когато в закон не е предвиден актът, с който проверката трябва да завърши. По силата на алинея б на чл.110 от ДОПК, когато в закон не е предвидено друго, срокът за извършване на проверките не може да бъде по-дълъг от 6 месеца от датата на първото процесуално действие, което се удостоверява с протокол или връчено искане по [чл. 37, ал. 3](#). Ако 6-месечният срок се окаже недостатъчен, той може да бъде продължен до 6 месеца с резолюция на органа, възложил проверката. Когато за

резултатите от проверката се съставя протокол, същият се предоставя на лицето в 7-дневен срок от извършването ѝ.

Тази проверка е извършена на същата дата, на която е разпоредена. Вярно е, че няма правна пречка проверката да бъде извършена в същия ден, в който е разпоредена, но също така е вярно и в конкретния случай, че органът по приходите само се е позовал на Справка за задълженията на субекта, без обаче да предприеме каквито и да било действия, които да установят действителния размер на задълженията на жалбоподателя, както и наличните му активи. Реално органът по приходите не е извършил никаква проверка и не предприел никакви действия, които да установят налице са предпоставките на чл.176, т.4 от ЗДДС. Това механично издаване на Акт за дерегистрация, без да са проверени условията и предпоставките за приложението на чл.176, т.4 от ЗДДС, е довело до нарушаване на процесуално-правните разпоредби на ДОПК, а от там и до нарушаване на материално правните разпоредби на ЗДДС.

От заключението на вещото лице, изготвило съдебно-счетоводната експертиза, неоспорено от страните, което настоящата съдебна инстанция намира за обективно и компетентно изготвено е видно, че общата стойност на активите на [фирма] към 24.08.2016 г. е 6 010 568,72 лева., в т.ч.: Д. – 5 892 899,49 лв. и краткосрочни активи – 117 669,23 лева, а при извършения анализ на проверени в счетоводството на жалбоподателя документи, вещото лице е установило, че [фирма] е регистрирано лице по ЗДДС от 17.11.2008 година, като на 28.11.2014 г. [фирма] е издало на [фирма] фактура № [ЕГН] с данъчна основа в размер на 5 892 899,49 лева и ДДС в размер на 1 178 579,90 лева с предмет „аванс“. Посочената фактура е включена в дневника за покупки, респективно в СД за ДДС на жалбоподателя за данъчен период м.11.2014 година и по нея е отразено ползването на данъчен кредит към същия период. На 02.02.2015 г. [фирма] е издало на [фирма] фактура № № [ЕГН] с данъчна основа в размер на -5 892 899,49 лв. /с приспаднат аванс/ и ДДС в размер на 0,00 лв. с предмет „Подобрения върху УПИ ХХХХІ-7, кв.117, м. Горна Б., [населено място]“. Същата е отразена само като брой записи „1“ в Дневника за покупки на [фирма] за данъчен период м.11.2015 година, а освен това в Дневника за покупки/СД за ДДС за м.11.2014 г. на [фирма] е описана фактура № [ЕГН]/28.11.2014 г. за доставка на материали от [фирма] с данъчна основа 117 669,23 лв. и ДДС – 23 533,85 лв. Следователно по нея е отразено ползването на данъчен кредит към същия период. Предвид обаче, че в общия размер на задълженията на жалбоподателя, вещото лице е включило РА, издаден на жалбоподателя от дата 17.02.2017 година, който обаче е след датата на дерегистрацията по ЗДДС, вещото лице е депозирало изменение на заключението, също неоспорено от страните, което настоящата съдебна инстанция намира за обективно и компетентно изготвено, от което се установява, че към датата на издаване на Акта за дерегистрация по ЗДДС № 220991600007447/20.07.2016 г. на [фирма], дружеството притежава Д. - подобрения върху УПИ ХХХХІІ-7 в кв.117, по плана на [населено място], местност[жк]на стойност 5 892 899,49 лева. Видно от колона 3 на Таблица 1 общата стойност на активите на [фирма] към 24.08.2016 г. е 6 010 568,72 лв., в т.ч.: Д. – 5 892 899,49 лв. и краткосрочни активи – 117 669,23 лева. Съгласно представената Справка за задълженията на [фирма] от НАП към 12.04.2017 г., дружеството има данъчни задължения към датата на дерегистрация по ЗДДС в общ размер на 884 491,46 лв., в т.ч.: главници в общ размер на 807 481,42 лв. и лихви в размер на 77 010,04 лева. Стойността на активите на

жалбоподателя, намалена с неговите данъчни задължения е в размер на 5 126 077,26 лв. /6 010 568,72 лв. - 884 491,46 лв./ и стойността на активите на [фирма] надхвърля размера на задълженията му със сумата от 5 126 077,26 лева,, като публичните задължения на [фирма] към датата на акта за deregистрация са в общ размер на 884 491,46 лева,а стойността на активите на дружеството е в размер общо на 6 010 568,72 лева. Задълженията на [фирма] към същата дата са в общ размер на **4 955 170,48 лв.** /884 491,46 лв. публични/данъчни задължения + 4 000 000.00 лв. клиенти по аванси + 70 679.02 лева други кредитори/.Вещото лице е посочило, че към датата на Акта за deregистрация, публичните задължения на [фирма] **не надхвърлят** стойността на активите му, намалена с неговите задължения. Обратно - стойността на активите на дружеството нахвърля неговите задължения със сумата от **1 055 398,24 лв.** /6 010 568,72 лв. - 4 955 170.48 лв./ Наличните активи и Д. на [фирма] към датата на deregистрация по ЗДДС са на обща стойност **6 010 568,72 лв.**, в т.ч.: Д. /Подобрения върху земите/ – 5 892 899,49 лв. и краткосрочни активи /материали/ – 117 669,23 лв. За същите жалбоподателят е ползвал данъчен кредит. Жалбоподателят не е декларирал и не е внесъл дължимия ДДС за наличните активи към датата на deregистрация по ЗДДС,а общата стойност на данъчните задължения на жалбоподателя към датата на deregистрацията е **884 491,46** лв. Тази обща стойност не надхвърля стойността на активите на дружеството към същата дата,към датата на издаване на Акта за deregистрация по ЗДДС № 220991600007447/20.07.2016 г. на [фирма], дружеството притежава Д. - подобрения върху УПИ ХХХХII-7 в кв.117, по плана на [населено място], местност[жк]на стойност 5 892 899,49 лева,цената на придобиване на гореописания Д. е 5 892 899,49 лв. Активът е заведен счетоводно по сметка 201 - Подобрения върху земите. Балансовата му стойност към дата 20.07.2016 г. е 5 892 899,49 лева. Вещото лице посочва още, че към датата на Акта за deregистрация публичните задължения на [фирма] **не надхвърлят** стойността на активите му, намалена с неговите задължения.

Настоящият съдебен състав намира, че органът по приходите се е позовал само и единствено на Справка за дължимите публични задължения на жалбоподателя, без да има доказателства за това същите публични задължения да са установени по съответния ред. Следва да бъде посочено ,че за да прекрати регистрацията по ЗДДС в хипотезата на чл.176,т.4 от ЗДДС, то органът по приходите следва да установи, че събираните от страна на НАП публични задължения надхвърлят размера на активите на задълженото лице, но публичните задължения, каквито са данъчните задължения и задълженията за задължителни осигурителни вноски се установяват с ревизионен акт –аргумент от [чл. 108, ал. 1 от ЗДДС](#). За целите на deregистрацията по [ЗДДС](#), на основание [чл. 176, т. 4 от ЗДДС](#), необходима предпоставка е наличието на установени с влязъл в сила данъчен акт данъчни задължения на лицето или задължения за задължителни осигурителни вноски, общата стойност на които да надхвърля стойността на активите му, намалена с неговите задължения. В конкертния случай на първо място, липсват каквито и да е доказателства за наличието на публични задължения за дължими задължителни осигурителни вноски /вноски за ДОО, [330](#), УПФ и ФГВРС/, установени с влязъл в сила данъчен акт по [чл. 108, ал. 1](#) и [чл. 118, ал. 1, т. 1](#) от ЗДДС, какъвто е ревизионният акт или ревизионен акт за установени други задължения за данъци, защото само наличието на влязъл в сила РА по отношение на регистриран субект, установяващ единно и безпротиворечиво наличието на публични задължения към НАП, която обща стойност надхвърля стойността на активите му, намалена с неговите задължения, би обосновало издаването на акт за deregистрация, а такива доказателства по делото

липсват. Нещо повече дори-използваната за целите на дерегистрацията Справка за публичните задължения към НАП от 14.05.2016 година, издадена от ТД на НАП- С., въз основа на която е направен извод за наличие на задължения ,които надхвърлят активите на дружеството-жалбоподател,не е такъв данъчен акт и не установява със сила на пресъдено нещо публичните задължения на жалбоподателя, защото Справката не би могла да служи като документ, установяващ тези задължения, тъй като не е от вида данъчни документи, установяващи публичните задължения по [ДОПК](#). С оглед на това, липсват предпоставките за прилагане на разпоредбата на чл.176,т.4 от ЗДДС. Нещо повече дори, от заключението на вещото лице ,изготвило съдебно- счетоводната експертиза е видно ,че стойността на активите на жалбоподателя, намалена с размера на неговите задължения надхвърля размера на задълженията му/ неустановени по съответния ред. Практиката на ВАС е категорична, че при позоваване на ревизионни актове, с които са определени данъчни задължения, последните следва да са влезли в сила, за да може да се приеме, че с тях са определели изискуеми публични задължения по смисъла на [чл. 176, т. 4 ЗДДС](#).

Наред с това, в Решението са обсъдени и задълженията на субекта, които не са събирани от НАП/ частни вземания , което е недопустимо, защото нормата на закона визира само задължения, събирани от НАП. Наличието на частни задължения у жалбоподателя, не може да бъде аргумент за приложението на нормата на чл.176,т.4 от ЗДДС, защото Директор на Дирекция“ ОДОП“ излиза извън рамките на закона и обсъжда наличие на частни вземания , което също е недопустимо. С оглед на това, настоящият съдебен състав намира ,че обжалваният Акт за дерегистрация е незаконосъобразен, неотговарящ на условията за редовно действие ,което предполага неговата отмяна.

С оглед изхода на пора и в съответствие с разпоредбата на чл.161 от ДОПК, претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноски е основателна и в негова полза следва да се присъдят направените по делото разноски в размер на 250 лева- заплатена държавна такса и възнаграждение за вещо лице заплатено до приключване на устните състезания, жалбоподателят е представляван от адвокат ,но в представеното по делото пълномощно,липсва както договорено,така и заплатено адвокатско възнаграждение. Не са представени доказателства за реално заплатено адвокатско възнаграждение към момента на приключване на устните състезания.Това е така, защото съдебните разноски са разходите на страните, произтичащи от участието им в административното производство.Всяка от страните по делото е отговорна за направените разноски.Отговорността за разноски по принцип е обективна/ безвиновна/, защото загубила спора страна отговаря за разноски, дори ако е положила най- голямо старание да води процеса добросъвестно. Съгласно разпоредбата на чл.81 от ГПК, по присъждането на разноски, съдът се произнася във всеки акт,с който приключва разглеждането на делото в съответната инстанция.Отговорността за разноските е гражданско облигационно отношение, то произтича от процесуалния закон и е уредено от него. Задължението за разноски произтича от неоснователно предизвикания правен спор и тежестта за тях е за страната, която неоснователно е предизвикала същия.

Воден от гореизложеното и на основание чл.160,ал.3 ДОПК,Административен съд София-град

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Акт за дерегистрация по ЗДДС №220991600007447/20.07.2016 година,потвърден с Решение №2002/11.11..2016 година на Директор на

Дирекция"ОДОП при ЦУ на НАП-гр.С..

ОСЪЖДА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ"ОДОП" ПРИ ЦУ НА НАП- ГР. С. ДА ЗАПЛАТИ НА [фирма] ГР. С. СУМАТА ОТ 250 ЛЕВА- РАЗНОСКИ ПО ДЕЛОТО, КАТО СЪЩАТА СЛЕДВА ДА БЪДЕ ВЪЗСТАНОВЕНА ОТ БЮДЖЕТА НА ДИРЕКЦИЯ" ОДОП".

На основание чл.138,ал.1 АПК препис от решението да се изпрати на страните.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на РБ в 14 дневен срок от получаване на препис от същото,съгласно разпоредбата на чл.160,ал.5 ДОПК, вр. с чл.211 АПК.

СЪДИЯ: