

РЕШЕНИЕ

№ 13943

гр. София, 06.08.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20 състав, в публично заседание на 15.05.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **1309** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „ИНТУИШЪН СТУДИО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица], партер, чрез пълномощника си по делото адв. С. Ж., срещу Ревизионен акт № Р-22221522000861-091-001/27.09.2022 г., издаден от Н. И. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. – орган, възложил ревизията, и Б. Т. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1996 от 19.12.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Националната агенция за приходите – С..

С оспорения РА са установени допълнително задължения за внасяне общо в размер на 176 600,44 лв., в т.ч. за ДДС в размер на 87 986,25 лв. и лихви върху тях в размер на 31 728,35 лв., и за корпоративен данък общо в размер на 42 023,57 лв. и лихви в размер на 14 862,27 лв.

В жалбата се твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен, необоснован и недоказан, като издаден в нарушение на процесуалния закон и в противоречие с материалния закон. Излага доводи, че ревизионният акт е нищожен, тъй като ревизията не е извършена от компетентен орган по приходите. Счита, че след като дружеството е регистрирано лица в ТД на НАП С., същите са компетентни да извършват данъчни ревизии, за да установяват задължения. Заключва, че липсата на компетентност на ревизиращия екип е съществено процесуално нарушение, водещо до нищожност на

издадения ревизионен акт. По отношение на приложението на ЗДДС, излага доводи, че актът е незаконосъобразен. По отношение на приложението на ЗКПО, счита, че актът е необоснован. Моли да бъде прогласен за нищожен оспорения акт, евентуално да бъде отменен като незаконосъобразен. Претендира разноски по делото.

В с.з. жалбата се поддържа от адв. Ж., който претендира присъждането на разноски по представения списък.(л. 231)Представя писмени бележки.

Ответникът - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при Централно управление на Националната агенция за приходите – С. чрез процесуалния си представител юрк. В. оспорва жалбата като неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена, съответно потвърден РА. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение в размер на 11 714.02лв. В писмена молба/л.207/ от юрк. В. се прави възражение за прекомерност на размера на претендирания от жалбоподателя адвокатски хонорар в случай, че същия е над минималния определен по реда на чл.8,ал.1 вр. чл.7 ал.2 от Наредба № 1/2004г.за минималните размери на адвокатските възнаграждения. Представя писмени бележки.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща представител и не заявява становище по жалбата.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221522000861-020-001/21.02.2022 г. (л. 36), връчена на 24.02.2022 г., издадена от Н. И. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., с която е възложено извършването на ревизия на „ИНТУИШЪН СТУДИО“ ЕООД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периодите от 01.01.2017 г. до 31.07.2021 г. и за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2020 г. Н. И. Б. е оправомощена да изпълнява функциите на възлагател със Заповед № 3-ЦУ-3287/08.11.2021 г. (л. 27), Заповед № 3-ЦУ-224/21.02.2022 г. (л. 25) на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. (л. 30) на директора на ТД на НАП С..

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР)№ Р-22221522000861-020-002/18.05.2022 г. (л. 33), издадена от органа, възложил ревизията, е определен срок за приключване на ревизията до 22.07.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД)№ Р-22221522000861-092-001/03.08.2022 г. (л. 39) Във връзка с подадена молба е издадено Уведомление № Р-22221522000861-РУС-001/16.08.2022 г., с което срокът за подаване на писмено възражение по РД е продължен до 17.09.2022 г. В определения срок не е подадено възражение по РД.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт (РА) № Р-22221522000861-091-001/27.09.2022 г. (л. 108), издаден от Н. И. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. – орган, възложил ревизията, и Б. Т. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. – ръководител на ревизията. Актът е връчен на 28.09.2022 г. по електронен път (л. 126). С РА са установени задължения за внасяне общо в размер на 176 600,44 лв., от които за ДДС в размер на 87 986,25 лв. и лихви в размер на 31 728,35 лв., за корпоративен данък в размер на 42 023,57 лв. и лихви в размер на 14 862,27 лв.

В законния срок ревизионният акт е обжалван по административен ред с жалба, вх. № 53-06-8562 от 11.10.2022 г. (л. 131) по регистъра на ТД на НАП С.. С Решение № 1996 от 19.12.2022 г. (л. 13) директорът на Дирекция „ОДОП“С. е потвърдил изцяло оспорения ревизионен акт.

Основната дейност на дружеството през ревизирия период е производство на филми и телевизионни предавания. Дружеството не притежава и не стопанисва търговски обекти. Регистрирано е по реда на ЗДДС, считано от 20.03.2007 г.

В писмени обяснения представляващата на „ИНТУИШЪН СТУДИО“ ЕООД е посочила, че дружеството е малка компания, фокусирана в изработката на цялостни рекламни кампании, рекламни радио, интернет и телевизионни спотове, корпоративни филми и събития, интернет, банер и билборд реклама. С цел подпомагане на дейността, студиото е ползвало помощ от доставчици в изготвянето на сценарии, идейни реализации, копирайт, сториборд или като цяло от идеи, които да могат да бъдат реализирани за клиентите. В областта на копирайта са ползвани услугите на „КАМА СОФТ“ ЕООД, „ФОНИКС“ ЕООД, „БГЕВРО ЕКСПЕРТ“ ЕООД, „БГОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД, „БГ ОФИС“ ЕООД, „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. Посочено е, че завършването на всяка услуга е удостоверявано с двустранно подписани приемо-предавателни протоколи, приложени към фактурите. Пояснено е, че за предоставянето на фактурираните услуги не е необходима техническа обезпеченост, склад, транспорт, „екип“ от специалисти, а е нужна „креативност, добри идеи и желание за бърза и качествена работа“.

Според обясненията всички предоставени услуги от гореописаните доставчици са вложени в производството на рекламни кампании за клиенти, сред които „Кока Кола Х. Б. – България, Б. - Покривни системи ЕООД, F. I. Channels В., D. Channels В., A. Channels С., Д. Радио и други.

С цел събиране на доказателства от значение за установяване на задълженията на дружеството в хода на ревизията са предприети многобройни процесуални действия, които са описани в РД.

На ревизираното дружество са връчени четири ИПДПОЗЛ, с които са изискани първични и вторични счетоводни и търговски документи, свързани с дейността за ревизираните периоди, банкови и касови документи, всички документи, придружаващи доставките от „КАМА СОФТ“ ЕООД, „БГ ОФИС“ ЕООД, „БГЕВРО ЕКСПЕРТ“ ЕООД, „БГОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД, „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „ФОНИКС“ ЕООД, амортизационен план, главна книга, оборотни ведомости, писмени обяснения и документи относно източниците на финансиране и други. Исканите документи са представени.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на гореизброените доставчици, „ЕВРОБГ ТРЕЙД 1950“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „РЕКЛАМНА КЪЩА - СПЕКТЪР БЕН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и на физическите лица Х. А. А., представляващ на „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „ФОНИКС“ ЕООД; Х. И. П.-А., представляваща на „БГОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД, „БГ ОФИС“ ЕООД, „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; Е. С. К., представляващ на „КАМА СОФТ“ ЕООД, РЕКЛАМНА КЪЩА - СПЕКТЪР Б. ЕООД, „БГЕВРО ЕКСПЕРТ“ ЕООД, „БГОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД, „БГ ОФИС“ ЕООД, „ЕВРОБГ ТРЕЙД 1950“ ЕООД. За резултатите от проверките са съставени ПИНП, описани в РД и приложени по преписката.

С Протокол № Р-22221522000861-П.-001/17.06.2022 г. към ревизията са приобщени доказателства от данъчното досие на ревизираното лице, а именно: Протокол за

приключване на проверка № П-22221521099677-073-001/24.01.2022 г., ПИНП № П-22221721146031-141-001/13.09.2021 г., ИПДПОЗЛ № П-22221521099677-040-001/11.06.2021 г. с представени документи по него, ИПДПОЗЛ № П-22221721146031-040-001/17.08.2021 г. и представени документи по него.

В хода на ревизионното производство е установено в частта по отношение на ЗДДС, че не е признато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 87 986,25 лв., в това число по периоди и доставчици както следва: по фактури от „БГЕВРО ЕКСПЕРТ“ ЕООД за м. 01 и м. 03.2017 г. в размер на 3 326,45 лв.; по фактури от „БГОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД за периодите от м. 02.2017 г. до м. 07.2017 г., м. 09, м. 12.2017 г., м. 12.2018 г. и м. 07.2021 г. общо в размер на 17 620,00 лв.; по фактури от „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД за м. 10, м. 11.2017 г., от м. 01 до м. 10.2018 г., от м. 01 до м. 09.2019 г., от м. 11.2019 г. до м. 06.2020 г. общо в размер на 48 279,80 лв.; по фактури от „ФОНИКС“ ЕООД за периодите от м. 07.2020 г. до м. 06.2021 г. общо в размер на 18 760,00 лв. В тази връзка след корекциите на декларираните резултати е установен ДДС за внасяне в размер на 87 986,25 лв. и са определени лихви за забава в размер на 31 728,35 лв.

На следващо място, в частта по отношение за корпоративен данък е направен извод, че разходите по фактури от „КАМА СОФТ“ ЕООД, „БГ ОФИС“ ЕООД, „БГЕВРО ЕКСПЕРТ“ ЕООД, „БГОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД, „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „ФОНИКС“ ЕООД за всички ревизирани периоди са отчетени в нарушение на счетоводното законодателство. Прието е, че липсата на реално извършени доставки от посочените доставчици по процесните фактури попада в хипотезата на чл. 77, ал. 1 от ЗКПО, по смисъла на която разходите, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане, като в тази връзка на основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО е извършена корекция в увеличение на декларираните финансови резултати, както следва: за 2016 г. със сумата на отчетените разходи за материали на обща стойност от 86 400,00 лв. по фактури от „КАМА СОФТ“ ЕООД, „БГ ОФИС“ ЕООД и „БГОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД; за 2017 г. със сумата на отчетените разходи за материали на обща стойност от 136 432,25 лв. по фактури от „БГОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД и „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; за 2018 г. със сумата на отчетените разходи за материали на обща стойност от 71 850,00 лв. по фактури от „БГОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД и „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; за 2019 г. със сумата на отчетените разходи за материали на обща стойност от 86 499,00 лв. по фактури от „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; за 2020 г. със сумата на отчетените разходи за материали на обща стойност от 95 450,00 лв. по фактури от „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „ФОНИКС“ ЕООД.

В тази връзка след корекциите за 2016 г. е установена данъчна печалба в размер на 74 902,46 лв. при декларирана данъчна загуба в размер на 11 497,54 лв., като с РА е установено задължение за корпоративен данък за 2016 г. в размер на 7 490,25 лв., ведно с лихви за забава в размер на 4174,07 лв.

В резултат на корекциите за 2017 г. е установена данъчна печалба в размер на 128 047,29 лв., при декларирана данъчна загуба в размер на 8 384,96 лв., като с РА е установено задължение за корпоративен данък за 2017 г. в размер на 12 804,73 лв., ведно с лихви в размер на 5 837,29 лв.

В резултат на корекциите за 2018 г. е установена данъчна печалба в размер на 55 498,46 лв., при декларирана данъчна загуба в размер на 16 351,54 лв., като е

установено задължение за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 5 549,85 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1 967,27 лв.

В резултат на корекциите за 2019 г. е установена данъчна печалба в размер на 83 154,25 лв., при декларирана данъчна загуба в размер на 3 344,75 лв., като е установено задължение за корпоративен данък за 2019 г. в размер на 8 315,42 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1 891,91 лв.

В резултат на корекциите за 2020 г. е установена данъчна печалба в размер на 78 633,16 лв., при декларирана данъчна загуба в размер на 16 816,84 лв., като е установено задължение за корпоративен данък за 2020 г. в размер на 7 863,32 лв., ведно с лихви за забава в размер на 991,73 лв.

Водим от изложеното, общо установените с РА задължения за внасяне на корпоративен данък за всички ревизирани периоди са в размер на 42 023,57 лв., ведно с лихви в размер на 14 862,27 лв.

Въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства органите по приходите са стигнали до следните изводи:

1. по процесните фактури липсват реално настъпили данъчни събития по чл. 25 от ЗДДС и извършени облагаеми доставки по чл. 12 от ЗДДС с посочените като издатели в процесните данъчни документи дружества;
2. налице е хипотезата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, по смисъла на която „Не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно“;
3. не е налице и правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

Органите по приходите са приели, че от страна на издателите на процесните документи и „ИНТУИШЪН СТУДИО“ ЕООД са извършени действия с цел осигуряване на данъчно предимство на дружеството- неправомерно упражняване на данъчен кредит, като е налице деклариран ДДС за внасяне в размери по-малки от реално полагащия се, в резултат на неправомерно поведение на дружествата посочени като издатели и получатели в процесните данъчни документи.

В хода на съдебното производство е прието и заключение по съдебно –счетоводна експертиза (л. 255) и допълнение към нея (л. 307), като заключението не е оспорено от страните, като същото съдът кредитира като обосновано и изготвено въз основа на всички приети доказателства.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл. 156, ал. 2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Във връзка с длъжимата проверка при обжалването на индивидуалния административен акт е и разпоредбата на чл. 168, ал. 1 АПК вр. с § 2 ДР ДОПК, която предвижда, че съдът не се ограничава само с обсъждане на основанията, посочени от оспорващия, а е длъжен въз основа на представените от страните доказателства да провери законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания

по чл. 146 АПК. Съгласно разпоредбата на чл. 168, ал. 2 АПК, съдът обявява нищожността на акта, дори да липсва искане за това.

В конкретния случай, пълномощника на дружеството е направил изрично искане за обявяване на нищожност на ревизионният акт, като е изложил подробни мотиви в писмени бележки.

Настоящият състав счита, че оспорваният в настоящото производство РА е нищожен поради следните съображения:

На първо място липсва спор, че жалбоподателят е регистрирано данъчнозадължено лице в ТД на НАП –С., постоянният му адрес се намира на територия на [населено място].

По силата на чл. 8, ал. 1, т. 1 от ДОПК компетентна териториална дирекция на НАП, относно производствата по цитирания кодекс, освен ако не е предвидено друго е ТД по постоянният адрес на физическите лица, включително на едноличните търговци.

Според разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Видно от разпоредбата на чл. 112, ал. 2 ДОПК, законодателят е указал кой може да издава ЗВР, а това са по т. 1 органи по приходите, определени от териториалния директор на компетентната териториална дирекция и по т. 2 изпълнителният директор на НАП или определен от него заместник изпълнителен директор- за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Компетентната териториална дирекция се определя съобразно седалището на юридическото лице, постоянният адрес на физическото лице, адресът на управление на неперсонифицираните дружества и осигурителни каси и т.н.– арг. от чл. 8, ал. 1 ДОПК, поради което и на основание чл. 7, ал. 1 ДОПК актовете по този кодекс се издават от орган по приходите при съответната компетентна териториална дирекция на НАП.

Видно от разпоредбата на чл. 10, ал. 9 ЗНАП (Нова – ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 1.01.2021 г.) при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл. 8 от Данъчно- осигурителния процесуален кодекс компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа. Според чл. 12, ал. 6 ДОПК правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор. Правомощията на органите по приходите по ал. 2 се осъществяват на територията на цялата страна независимо от компетентността по чл. 8.

В процесния казус оспорваният РА № Р-22221522000861-091-001/27.09.2022 г. е издаден от Н. И. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. – орган, възложил ревизията, и Б. Т. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. – ръководител на ревизията. Във връзка с оправомощаването на органа възложил ревизията със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221522000861-020-001/21.02.2022 г. - Н. И. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. е приложена Заповед №

РД-01-787/08.11.2021 г. (л. 30) на Директора на ТД на НАП С., с която на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и Заповед № 3-ЦУ-3287/08.11.2021 г. (л. 27) на Зам. изпълнителния директор на НАП е наредено функции на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, считано от 08.11.2021 г., да изпълняват служители, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, измежду които е и Н. И. Б., органът възложил ревизията.

За доказване компетентността на възложителя на ревизията е представена Заповед № 3-ЦУ-3287 от 08.11.2021 г. (л. 27) на заместник изпълнителния директор на НАП, с която на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, сред които в т. 2 са вписани имената на възложителя на ревизията и ревизиращия екип, които са служители на ТД на НАП В.. Със Заповед № 3ЦУ-ОПР-2/19.04.2021 г. (л. 168) на изпълнителния директор на НАП, и Заповед № 3ЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. (л. 166) П. Д. Д. – заместник изпълнителен директор на НАП и Г. Д.- заместник изпълнителен директор на НАП са оправомощени да определят органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК. Съгласно приложението към Заповед № 3-ЦУ-224/21.02.2022 г. (л. 25) на зам.изпълнителния директор на НАП, служители на ТД на НАП – В. следва да извършат контролното производство на „ИНГУИШЪН СТУДИО“ ЕООД, за което компетентна дирекция е ТД на НАП – С.. Така възложеното ревизионно производство приключва с издаването на ревизионен акт от органи по приходите на ТД на НАП – В..

Във връзка с изложеното, настоящия състав счита, че съгласно разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, в сила от 01.01.2021 г. при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл. 8 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа. Разпоредбата на чл. 12, ал. 6 от ДОПК гласи, че правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор. Правомощията на органите по приходите по ал. 2 се осъществяват на територията на цялата страна независимо от компетентността по чл. 8. Анализът на горесцитираните заповеди сочи, че контролното производство е възложено със ЗВР, издадена от началник сектор „Ревизии” при ТД на НАП – В., оправомощен от зам. изпълнителния директор на НАП по силата на Заповед № 3-ЦУ-3287 от 08.11.2021 г., който от своя страна е овластен от изпълнителния директор със Заповед № № 3ЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. В случая обаче в цитираните заповеди липсват мотиви, нито са представени доказателства, каква точно е необходимостта по смисъла на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, която налага органи по приходите от друга териториална дирекция, различна от тази по чл. 8 от ДОПК да извършат ревизия на лицето, чийто адрес на управление и седалище се намира в [населено място]. Именно обосноваването и посочването на причините, които налагат промяна на териториалната компетентност ще позволят на съда ефективно да осъществи контрол върху преценката на ръководителя на данъчната администрация за необходимостта от промяна на териториалната компетентност. Това налага извод, че цитираните заповеди са

издадени без да са налице предпоставките за издаването им. Този извод не се променя и въз основа на представените в настоящото производство с молба от 14.05.2024 г. от процесуалния представител на ответника писмени доказателства – докладна записка № 93-00-5429/03.11.2021 г. на директора на Дирекция „Контрол“ в ЦУ на НАП до изпълнителния директор на НАП (л. 220), в която е посочена средна натовареност на органи по приходите в териториалните дирекции и тенденцията органите по приходите в [населено място] да са сред най-натоварените. Докладната записка обаче е изготвена около половин година, след Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на Зам.изпълнителния директор на НАП и след Заповед № РД-01-287/10.05.2021 г., на директора на ТД на НАП С., което означава, че не би могла да послужи като мотиви за издаването им.

По същия начин и вече около година по –късно е изготвен Доклад № 93-00-2957/01.07.2022 г. (л. 221) до Зам.изпълнителния директор на НАП -Г. Д. от директора на Дирекция „Контрол“ при ЦУ на НАП –П. Д., в която е изготвен детайлен анализ на натовареността на териториалните дирекции на НАП съобразно вида на контролните производства по ДОПК.

Не само, че цитираните писмени доказателства са изготвени след издаване на процесните заповеди, което изключва възможността да се приеме, че същите са послужили като мотиви за издаването на Заповед № 3-ЦУ-3287 от 08.11.2021 г. на Зам.изпълнителния директор на НАП и Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. на директора на ТД на НАП С., но и мотивите съдържащи се в тях, както и изводите направени в същите да се приложи разпоредбата на чл. 12, ал. 6 от ДОПК, поради наличие на неравномерна натовареност на органите по приходите в различните териториални дирекции противоречи на разпоредбата на чл. 112 от ДОПК и на чл. 8 от ДОПК.

Д. на правомощия от заместник изпълнителния директор към орган по приходите от териториална дирекция, която не е териториално компетентна спрямо ревизираното лице противоречи на нормата на чл. 112, ал.2 от ДОПК, в която изрично е посочено, че ревизията може да се възлага от: 1. органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или от 2. изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или определен от него заместник изпълнителен директор - за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Ето защо изпълнителният директор или негов заместник, които са органи по приходите, могат да възлагат ревизия по отношение на данъчно задължени лица на територията на цялата страна, но така цитираната разпоредба не допуска възможност те да делегират правомощията си към конкретни органи по приходите от съответна ТД на НАП. В съдържанието на цитираната разпоредба не се сочи друго лице, различно от изпълнителния директор или негов заместник да има правомощието да възлага ревизии по отношение на всички лица, независимо в коя териториална дирекция е седалището им или постоянният им адрес, а конкретните органи по приходите в съответната ТД на НАП, компетентни да възложат ревизионно производство се определят от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Анализът на цитираната разпоредба сочи, че дадените правомощия в чл. 112, ал. 2, т. 2 от ДОПК са изрична компетентност на изпълнителния директор или негов заместник, предвид което те не могат да бъдат предоставяни другиму. В този смисъл е константната практика на ВАС: Решение № 26/04.01.2024 г. по адм. д. № 5816/2023 г.,

VIII Отд. на ВАС, Решение № 176 от 09.01.2024 г. по адм. д. № 6611/2023 г., VIII Отд. на ВАС, Решение № 2675/06.03.2024 г. по адм.дело №7618/2023 г. по описа на ВАС, I-во отд., Решение № 4334/09.04.2024 г. по адм.дело № 9520/2023 г. по описа на ВАС, VIII отд. Решение № 2131/22.02.2024 г. по адм.дело № 6767/2023 г. по описа на ВАС, I отд., Решение № 3492/21.03.2024 г. по адм.дело № 9473/2023 г. по описа на ВАС, VIII отд./

С оглед на изложеното в настоящия случай е налице нищожност на ревизионния акт, тъй като е издаден от некомпетентни органи по приходите от ТД на НАП-В. и в този смисъл аргументите, изложени в писмените бележки на процесуалния представител на жалбоподателя са изцяло основателни.

Наред с това, обстоятелството, че директорът на ТД на НАП- С. със Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. е наредил функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК, считано от 08.11.2021 г. да се изпълняват от поименно изброени служители, посочени в Заповед № З-ЦУ-3287 от 08.11.2021 г. на Заместник–изпълнителен директор на НАП, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК/, измежду които и Н. И. Б. на длъжност– Началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., не може да обуслови надлежна компетентност на органа да възлага ревизии и по отношение на жалбоподателя доколкото Директорът на ТД на НАП- С. не притежава правомощия да определя органи по приходите, които са от друга териториална дирекция да могат да възлагат ревизия на субекти, чиято териториална дирекция е [населено място]. От друга страна по аргумент от чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК органът по приходите, който е оправомощен да възлага ревизии следва да бъде определен от териториалния директор на ТД на НАП С. в настоящия случай, който обаче няма материална и териториална компетентност спрямо органи по приходите, които са на длъжност като такива към друга териториална дирекция- ТД на НАП В. и съответно не са част от подчинената му ТД на НАП С. - аргумент и от чл. 11 ЗНАП. В тази връзка по силата на цитираната заповед на Директора на ТД на НАП С., не е предоставена надлежно компетентност за възлагане на ревизии на жалбоподателя.

Липсата на териториална и материална компетентност у органа, възложил ревизията и издател на Ревизионния акт, както и липсата на доказателства за компетентност на лицата, които са участвали в ревизионното производство го прави нищожен, защото в най- общ смисъл, компетентността на определен административен орган посочва кръга от въпроси, с които той е оправомощен да се занимава, както и правомощията, с които органът разполага за решаването на тези въпроси. Т.е. компетентността представлява нормативно признатата способност на даден орган да издаде определен акт. Значението на компетентността при издаване на административни актове е толкова голяма, че законодателят отчитайки тази значимост е въздигнал липсата на компетентност в първото основание при оспорване на административните актове- чл.146, т.1 АПК. В случая се касае за порок, който не може да бъде отстранен. За наличието му съдът следи служебно независимо от това дали жалбоподателят се е позовал на него. При констатиране на порок, водещ до нищожност на обжалвания акт, нищожността следва да бъде обявена с решението на съда, тъй като преценката за това е част от предметните предели на съдебната проверка - чл. 172, ал. 2 от АПК.

Предвид изложеното, оспорваният РА следва да бъде обявен за нищожен и на основание чл. 160, ал. 5 ДОПК, вр. с чл. 173, ал. 2 от АПК, преписката следва да бъде изпратена на компетентния административен орган– директора на Териториална

дирекция на НАП– С., за произнасяне при съобразяване на дадените указания по тълкуване и прилагане на закона.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски.

При този изход на делото, направеното искане и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят разноските по делото по представения списък, в доказан размер на общо 5121 лв. включващи: държавна такса – 50 лв., адвокатско възнаграждение – 4 000 лв., преведено по банков път на 21.03.2023 г. съгласно представено преводно нареждане (л. 233), начален депозит за вещо лице 650 лв. и допълнителен такъв в размер на 421 лв. Съдът намира за неоснователно направеното от процесуалния представител на ответника възражение за прекомерност на заплатеното адвокатско възнаграждение, тъй като се касае за дело с определен материален интерес и претендираното адвокатско възнаграждение не надвишава минималния размер по чл.8,ал.1 вр. чл.7,ал.2, т.5 от Наредба № 1/2004г.

По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК на ответника разноски не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, 20 –ти състав

РЕШИ:

ОБЯВЯВА по жалба на „ИНТУИШЪН СТУДИО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], нищожността на Ревизионен акт № Р-22221522000861-091-001/27.09.2022 г., издаден от Н. И. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. – орган, възложил ревизията, и Б. Т. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1996 от 19.12.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при Централно управление на Националната агенция за приходите – С., с който на „ИНТУИШЪН СТУДИО“ ЕООД са установени допълнително задължения за внасяне общо в размер на 176 600,44 лв., в т.ч. за ДДС в размер на 87 986,25 лв. и лихви върху тях в размер на 31 728,35 лв., и за корпоративен данък общо в размер на 42 023,57 лв. и лихви в размер на 14 862,27 лв.

ИЗПРАЩА преписката на директора на ТД на НАП-С. при съблюдаване на дадените с настоящото решение указания по тълкуването и прилагането на закона.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП С. да заплати на „ИНТУИШЪН СТУДИО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица], партер, разноски по делото, в размер на 5121 (пет хиляди сто двадесет и един) лева

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