

# РЕШЕНИЕ

№ 11622

гр. София, 11.07.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 10 състав,**  
в публично заседание на 13.06.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Мариета Райкова**

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **1234** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Образувано е по жалба на „Инфракънстракшън“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], представлявано от изпълнителния директор А. Х. срещу РА № Р-22221123000020-091-001/31.07.2023г., издаден от В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Търново – орган, възложил ревизията, и П. И. А. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП В. Т., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1579/06.11.2023г. но директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП. Жалбоподателят оспорва като незаконосъобразен ревизионния акт, с който е установено допълнително задължение за данък върху добавената стойност в размер на 22 087.83лв. и са начислени лихви за забава в размер на 6 659.61 лв. в резултат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по издадена от „БЕАТО СИСТЕМС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] фактура № 15/13.08.2020г. Излага конкретни съображения за необоснованост на ревизионния акт и неправилно прилагане на материалния закон. Твърди, че на предходен доставчик „Екоинвест Инженеринг“ ЕООД е извършена ревизия, при която са признати за действителни получените от него доставки и направените от него към жалбоподателя доставки. Излага и конкретни съображения защо няма основание да се претендира невъзможност за извършване на доставката по направеното авансово плащане, както и защо не следва да се отказва правото на приспадане на данъчен кредит по посочената фактура за месец август 2020.

В съдебно заседание жалбоподателят, се представлява от адв. Ц., който поддържа жалбата, моли да се отмени РА.

Ответникът-директорът на дирекция "ОДОП" София при ЦУ на НАП, чрез юрк. В. моли да се отхвърли жалбата и се потвърди РА, като правилен и законосъобразен. Претендира юрисконсулско възнаграждение.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Първоначално, със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221121003563-020-001/22.06.2021 г., връчена на 02.07.2021 г., е възложено извършването на ревизия на „ИНФРАКЪНСТРАКШЪН“ ЕАД за определяне на задълженията на дружеството по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди от 01.06.2018 г. до 30.04.2021 г. Ревизията приключва с РА №Р-22221121003563-091-001/17.02.2022г., издаден от В. Т. Д. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Търново – орган, възложил ревизията, и Е. Л. П., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията.

Посоченият РА е обжалван пред директора на дирекция ОДОП, ТД на НАП София, като решаващият орган е намерил ревизионния акт в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 08.2020 г. за необоснован и издаден при неизяснена фактическа обстановка, (Решение№ 682/04.05.2022г., поправено с Решение за поправка на очевидна фактическа грешка) и отменил същия в тази му част. РА е потвърден в частта относно непризнато право на данъчен кредит за данъчни периоди 03.2019г., 09.2020г. и 10.2020г.

Ревизионен акт РА №Р-22221121003563-091-001/17.02.2022 г. в частта, в която е потвърден от директора на дирекция ОДОП е обжалван пред Административен съд София-град и с Решение № 6693 от 07.11.2023г. по адм. дело 6140 от 2022г., необжалвано и влязло в сила, жалбата на „Инфраканстракшън“ ЕАД е отхвърлена /л.372/.

С отменителната част на Решение № 682/04.05.2022г., поправено с Решение за поправка на очевидна фактическа грешка на директора на дирекция ОДОП-София, РА №Р-22221121003563-091-001/17.02.2022г. е отменен в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м.10.2020г. ведно със съответните лихви за забава и административната преписка върната на органа, възложил ревизията, като е указано в 30-дневен срок да бъде издадена нова заповед за извършване на ревизия за горепосоченият вид задължение и период от друг ревизиращ екип в срока по чл.114, ал.1-4 от ДОПК и провеждане на ревизионно производство съобразно указанията в мотивната част на решението.

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) Р-22221123000020-020-001 от 04.01.2023г. издадена от В. Т. Д.-началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Търново е възложено извършването на ревизия на „Инфракънстракшън“ ЕАД за определяне на задълженията за данък върху добавената

стойност за данъчен период месец август 2020г. с определен тримесечен срок за извършването на ревизията /л.31/. Заповедта е връчена на 10.01.2023г. по електронен път. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК срокът е продължен до 09.06.2023г., в рамките на указания по чл. 114, ал. 2 от ДОПК, като за целта от В. Т. Д. е издадена Заповед Р-22221123000020-020-002 от 11.04.2023г. Същата е връчена по електронен път на 17.08.23г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р – 22221123000020-092-001/23.06.23г. от ревизиращите органи, определени с посочената по –горе ЗВР Р-22221123000020-020-001 от 04.01.2023г.- П. И. А.- главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/ и В. К. Р.- главен инспектор по приходите /л.37/. РД е връчен по електронен път на 04.07.2023г. Срещу ревизионния доклад не е подавано възражение.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт № Р – 22221123000020-091-001/31.07.23г издаден от В. Т. Д.- началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Търново, орган, възложил ревизията, и П. И. А. на длъжност главен инспектор по приходите при - ръководител на ревизията /л.47/. Актът е връчен по електронен път на 17.08.23г. Със същия са установени задължения за довносяне общо в размер на 28 747.44 лв., в т.ч. ДДС и съответните лихви за забава, които произтичат от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактура №15/13.08.2020г., издадена от „Беато Системс“ ЕООД.

РА, с оглед непризнатия данъчен кредит и начислените лихви е оспорен по административен ред пред директора на Дирекция ОДОП – София на основание чл. 152 от ДОПК с жалба вх. №53-07-200/01.09.2023г. по регистъра ТД на НАП София /л.54/. Във връзка с жалбата е постановено Решение № 1579/06.11.2023г. от директор на дирекция ОДОП София при ЦУ на НАП, с което е потвърден ревизионен акт № Р – 22221123000020-091-001/31.07.23г. Решението е връчено по електронен път на 20.12.23 г.

С жалба вх. № 53-04-4/04.01.23г., подадена чрез директора на Дирекция ОДОП – София до АССГ, ревизионният акт е оспорен по съдебен ред.

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал.1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утжняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал.2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно чл. 160, ал.2 от 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.

Разпоредбата на чл. 112, ал. 2 ДОПК указва кой може да издава ЗВР, и това са, съответно, по т. 1- орган по приходите, определен 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. В тази разпоредба изрично е регламентирано, че когато ревизията се възлага със заповед

на изпълнителния директор на НАП или определен от него заместник директор, то тогава не се прилага чл. 8 ДОПК. Със заповедта се определят данните за ревизираното лице, ревизиращите органи по приходите и ръководителят на ревизията, срок, период, видове задължения и др.

В настоящото производство за провеждане на ревизия Заповедта за възлагане на ревизия е издадена от В. Т. Д., която е на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – В. Търново.

В. Д. е включена в заповед № 3-ЦУ-1997/04.11.2022г. /както и предхождаща заповед № 3 – ЦУ – 1659/05.05.2021г./ на зам.изпълнителен директор на НАП, издадена на основание чл. 12, ал. 6 ДОПК, относно органи по приходите, за които не се прилагат разпоредбите на чл. 7, ал.1 и чл. 8 ДОПК /л.24, л.19/. В заповедта поименно са изброени съответните служители от ТД на НАП в [населено място], [населено място], [населено място] и [населено място], между които е и Д., както и определените от нея главни инспектори по приходите от ТД на НАП В. Търново- П. И. А. и В. К. Р. (извършили ревизията на „Инфракънстракшън“)

С изрична заповед № РД-01-864/04.11.2022г. /в същия смисъл предхождаща заповед № РД – 01 –287/10.05.2021г./ на директора на ТД на НАП – София на основание чл. 11, ал. 3 ЗНАП във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК В. Д., както и други длъжностни лица съгласно Заповед № 3 – ЦУ – 1997/04.11.2022г. са определени за органи по приходите, които да изпълняват функциите на компетентни органи по чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК т.е да възлагат ревизии /л.27/

Със заповед № 3 – ЦУ – 11/03.01.23г. на зам. изпълнителен директор на НАП изрично е посочено, служителите на ТД на НАП, посочени в Заповед № № 3-ЦУ-1997/04.11.2022г. да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лица, посочени в приложение към заповедта, за които компетентната териториална дирекция съгл. чл.8 от ДОПК е ТД на НАП София, а контролните производства да бъдат възложени от началниците на сектори, посочени в Заповед № 3 – ЦУ – 1997/04.11.2022г., и определени от директора на ТД на НАП със заповед № РД – 01 –864/04.11.2022г. /л.29/. Към заповедта е приложен списък на задължени лица с посочена компетентност на ТД на НАП София, сред които е и дружеството „Инфракънстракшън ЕАД /л.30./

В разпоредбата на чл. 10, ал.9 ЗНАП изрично се регламентира възлагането от ИД на НАП или оправомощен от него заместник, който да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа. На практика служители от друга териториална дирекция осъществяват функции по отношение на лица вместо компетентната териториална дирекция. Тези служители не се командирова от директора на съответната ТД на НАП, тъй като не е налице преминаването им в другата дирекция, както е по ал. 8, а е предвидено в чл. 10, ал. 9 ДОПК да осъществяват функциите в другата териториална дирекция за части от работното време и без промяна мястото си на работа.

Изискването за приложимост на разпоредбата изрично е посочено „при необходимост“, което означава излагането на мотиви, обосноваващи защо се налага

ревизията да се възложи и извърши от органи по приходите, които съгласно посочените по-горе заповеди на заместник ИД на НАП и директор на ТД на НАП София не са от компетентната териториална дирекция съгласно чл.8, ал.1 от ДОПК, с други думи следва да се изложат мотиви защо се прилага изключението и на определени органи по приходите се предоставя компетентност да възлагат ревизии на територията на цялата страна. Посоченият списък към заповед за определени данъчнозадължени лица, на които следва да се възложат ревизии също не съдържа обстоятелства, обосноваващи необходимост за прилагане на изключението, а не на правилото, определящо териториалната компетентност по ДОПК в чл.7, ал.1 и чл.8 ДОПК.

Като доказателства какви са мотивите да се вземе решение за действие извън обсега на териториалната компетентност на съответната териториална дирекция, в хода на съдебното дирене са представени: писмо с изх. № 20-00-70/29.04.2021 г. до директора на ТД на НАП, с което е представено отправено предложението относно въвеждането и организацията за възлагане на производства спрямо лица с компетентна териториална дирекция ТД на НАП София на органи по приходите при ТД на НАП Бургас, ТД на НАП Варна, ТД на НАП В. Търново и ТД на НАП Пловдив, във връзка с влезлите в сила изменения от 01.01.2021 г. на чл. 12, ал. 6 от ДОПК и чл. 10, ал. 8 и ал. 9 от ЗНАП, както и Докладна записка изд. № 93-00-2203/19.04.2021 г. изготвена от директора на дирекция „Контрол“ при ЦУ на НАП – Р. О. относно предложение за подходи за ефективното използване на ресурсите в дирекция „Контрол“, отдел „Ревизии“ и отдел „Проверки“ при ТД на НАП във връзка с влезли в сила промени по чл. 12, ал. 6 от ДОПК и чл. 10, ал. 8 и 9 от ЗНАП.

Изложените в посочените два писмени документа данни са в насока как би могъл да се приложи чл.12, ал.6 от ДОПК, който е в сила от 01.01.2021г., за да се управляват по ефективен и ефикасен начин кадровите ресурси на НАП, но не съдържат отговор на въпроса за прилагане на законовата компетентност по легитимен начин- те не обосновават преминаване на служители от една ТД в друга, съобразно ЗНАП, нито легитимна възможност за разширяване на местната компетентност. С предложеното допълнение в чл. 12, ал. 6 ДОПК изпълнителният директор или оправомощен от него заместник изпълнителен директор могат със заповед да определят органи по приходите и публични изпълнители, които да упражняват своите правомощия, без оглед на определената с чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК компетентност. По този начин се осигурява гъвкаво разпределение на служителите и ефективното им използване в административните производства в други териториални дирекции, когато това е необходимо във връзка с обслужването и контрола на задължените лица.

И в тази връзка- Заповед № РД-01-864/04.11.2022г. на директора на ТД на НАП София е постановена на основание чл.11, ал.3 от ЗНАП. Посочената разпоредба предвижда, че териториалният директор може да възлага със заповед на определени органи по приходите и служители от териториалната дирекция изпълнението на правомощията по ал. 1 и 2, с изключение на тези по ал. 2, т. 2. В настоящият казус е безспорно, че В. Т. Д. е служител на ТД на НАП-В.Търново (както и П. И. А. и В. К. Р., на които е възложено извършването на ревизията). По силата на посочената заповед обаче същите се разглеждат като служители на ТД на НАП – София. Възможността един служител в дадена териториална дирекция да бъде квалифициран

като служител на друга е възможна в хипотезата на преминаване в ал.8 на чл.10 от този закон, но в случая отсъства надлежна заповед от изпълнителния директор или определено от него лице, посочваща кои служители от коя в коя ТД на НАП преминават, както и акт на командироване, издаден от съответният териториален директор, в съответствие с КТ. В този смисъл посочената в Заповед № РД-01-864/04.11.2022г. на директора на ТД на НАП – София, В. Д. няма качеството на орган по приходите в ТД на НАП-София, нито по отношение на нея е приложена процедура по преминаване в посочената дирекция, така, че да се приеме, че е налице валидно учредена компетентност по чл.112 ал.2 т.1 от ДОПК.

Така посочените заповеди налагат извода, че процесният РА е постановен при липса на компетентност на органа, възложил ревизията, респ. действията извършени в рамките на ревизионното производство са осъществени при липса на процесуална предпоставка от категорията на абсолютните, поради което РА е нищожен и като такъв подлежи на отмяна. При тази преценка, съобразно текста на чл.160 ал.5 ДОПК, съдът следва да приложи нормата на чл.173 ал.2 от АПК, респ. да изпрати преписката на съответния компетентен орган с указания по прилагането на закона.

Тъй като настоящето решение установява нищожност на акта на основание липса на компетентност за възлагане на ревизия (оттам като следствие е издаден РА при абсолютна липса на предпоставки за издаването му, като извършените в ревизионното производство действия са извършени ненадлежно и се считат неизвършени) съдът счита, че преписката следва да се изпрати на изпълнителния директор на НАП, който може да възложи пряко извършването на ревизия, да превъзложи това на определен от него заместник, както и да я изпрати по компетентност давайки съответните указания – следствие от настоящето решение и от неговата лична компетентна преценка.

Водим от горното, Административен съд София-град, Трето отделение, 10 състав  
**РЕШИ:**

**ПРОГЛАСЯВА НИЩОЖНОСТТА** на Ревизионен акт № Р-22221123000020-091-001/31.07.2023г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП В. Търново, потвърден с Решение № 1579/06.11.2023г. но директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП.

**ИЗПРАЩА** преписката на изпълнителния директор на Национална агенция по приходите за администриране съобразно мотивната част на настоящето решение.

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