

РЕШЕНИЕ

№ 9244

гр. София, 17.03.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав,
в публично заседание на 06.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Стоян Тонев

при участието на секретаря Лилия Благоева, като разгледа дело номер **5711** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „Фърст Фасилити България“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], гр.С., с управители Д. М. Г. и Р. Н., чрез адв. В., съдебен адрес – [населено място], [улица], ет.5, офис 1, срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ №22221023004537-091-001/19.02.2024г. издаден от органи по приходите при ТД на НАП гр. В., в частите му, в които е потвърден и изменен с Решение № 601/02.05.2024г., поправено с Решение 687/21.05.2024г. за поправка на очевидна фактическа грешка на директора на ДОДОП при ЦУ на НАП – [населено място], с които за „Фърст Фасилити България“ ЕООД са установени задължения по ЗКПО за 2018 година, 2019 година, 2020 година за корпоративен данък за довносяне общо в размер на 22 577, 92 лева, ведно с лихви за забава общо в размер на 12 202 лева, както и задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 12.2017г. до м. 11.2018г., м.07.2019г., м.10.2019г., м.03.2020г. за ДДС за довносяне общо в размер на 46 722, 98 лева, ведно със следващите се лихви за просрочие общо в размер на 27 531, 09 лева, или всичко задължения по ЗДДС и ЗКПО/главници и лихви/ в размер на 109 033, 99 лв.

С жалбата се излагат доводи за нищожност, алтернативно за незаконосъобразност на РА. Претендират се направените по делото разноски.

В открити съдебни заседания по делото жалбоподателят се представлява от адв. В.. Същата поддържа жалбата и излага доводи за нищожност, алтернативно за

незаконосъобразност на РА. Претендира присъждане на направените по делото разноски по списък по чл.80 от ГПК, вр. чл. 144 от АПК.

Ответникът - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, се представлява по делото от юрисконсулт. Оспорва жалбата като недоказана и неоснователна и заявява искане същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на заявеното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение. От процесуалния представител - юрк.В., на ответника по жалбата, са постъпили писмени бележки предоставения от съда срок по чл. 149 ал.3 от ГПК, вр. чл. 144 от АПК.В същите се развиват доводи в насока, че РА е валиден акт, като се коментират приложените по делото заповеди и излагат теоретични постановки.

Административен съд София град, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

Със Заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023г./л.27 и сл./дело/ на заместник-изпълнителния директор на НАП, издадена на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК, са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата за териториална компетентност на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, сред които са М. Г. А. -Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], която е възложител на ревизията, и Р. М. Майсторска на длъжност „главен инспектор по приходите“ при ТД на НАП В., която е ръководител на ревизията/ т.2 от заповедта/.

Със Заповед № 3-ЦУ-1602/28.07.2023г. /л.30/ на заместник – изпълнителния директор на НАП, издадена на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП, е възложено на органи от ТД на НАП, посочени в Заповед № 3-ЦУ-869/ 03.05.2023г., издадена на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК от заместник – изп. директор на НАП, да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение/л.31/ към заповедта, за които компетентна ТД на НАП съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП С.. Съгласно цитираната Заповед № 3-ЦУ-1602/28.07.2023г. контролните производства следва да бъдат възлагани от началниците сектори, посочени в Заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023г. и определени от Директора на ТД на НАП С. със Заповед № РД- 01 -379/04.05.2023г. , издадена на основание чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК.С приложение / л.31/ към Заповед № 3-ЦУ-1602/28.07. 2023г. /л.30/ на заместник – изпълнителния директор на НАП са определени органи по приходите при ТД на НАП В. като компетентни органи да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол по отношение на „Фърст Фасилити България“ ЕООД , за което дружество на основание чл. 8 от ДОПК е компетентна да извърши ревизията ТД на НАП, [населено място].

Със Заповед № РД- 01 -379/04.05.2023г./л.26,дело/ на директора на ТД на НАП С. , на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП, във вр. с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и Заповед № 3-ЦУ-869/ 03.05.2023г. на заместник-изп. директор на НАП, М. Г. А. –Д. на длъжност -Началник сектор „Ревизии“ в Отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, [населено място] е оправомощена с функциите на компетентен орган по чл. 112, ал.2, т. 1 от ДОПК /т. 4 от заповедта/.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221023004537-020-001 / 31.07.2023 г. /л.32, дело/ връчена по електронен път на 07.08.2023г./Удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС“Контрол“, л. 34, дело/ ,изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221023004537-020-002/26.10.2023 г., връчена по електронен

път на 26.10.2023г. / Удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС“Контрол“, л.37,дело/ и ЗИЗВР № Р-22221023004537-020-003/04.12.2023 г., връчена по електронен път на 06.12. 2023г./ Удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС“Контрол“, л. 40/, всички издадени от М. Г. А. -Д., на длъжност - Началник сектор „Ревизии“ в Отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, [населено място] е възложено извършването на ревизия на „Фърст Фасилити България“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], „Е. 2000“, [улица], за определяне задълженията за ДДС по ЗДДС за периодите от 01.12.2017г. до 30.11.2020г. и за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01. 01.2018г. до 31.12.2020г.

За резултатите от ревизията е съставен като електронен документ Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221023004537-092-001 / 19.01.2024 г./л. 41 и сл., дело/, издаден от Р. М. Майсторска – на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП [населено място] /ръководител на ревизията/ и Н. А. Н.-М. - Главен инспектор по приходите при ТД на НАП В.. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу констатациите, изложени в РД.

С оглед обективното установяване на всички факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства, в хода на ревизията са извършени процесуални действия, които са подробно описани в съставения РД.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на „Фърст Фасилити България“ ЕООД са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ .

Всички събрани документи и писмени обяснения са описани и анализирани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

Ревизираното юридическо лице към момента на издаване на ЗВР е със седалище и адрес на управление:гр.С..п.к.1407,р-н „Л.“, [улица], комплекс „Е. 2000“. Основен предмет на дейност на „Фърст Фасилити България" ЕООД през ревизирания период е управление на недвижими имоти. Отчетени са основно приходи от продажби на услуги по поддръжка на офис и бизнес сгради.Дейността се извършва в обект -офис на адрес [населено място],[жк], [улица]Е.- 2000. Ревизираното дружество „Фърст Фасилити България“ ЕООД е вписано в К. на строителите с Протокол № 1100/22.08.2018г. Дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 24.01.2006 г. За 2018г., 2019 г. и 2020 г. ревизираното лице е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

Ревизията приключва с РА № Р-22221023004537-091-001 / 19.02.2024 г., издаден от М. Г. А.-Д. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Р. М. Майсторска на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, при ТД на НАП, [населено място].

С РА № Р-22221023004537-091-001 от 19.02.2024 г./л.115, дело/, издаден от органи по приходите при ТД НАП В., за „Фърст Фасилити България“ ЕООД - със седалище в [населено място], са установени допълнителни задължения за ДДС по ЗДДС общо в размер на 251 155,22 лв. и са начислени / на осн.чл. 175 от ДОПК и чл. 1 от ЗЛДТДПДВ/ лихви за забава в размер общо на 118 221, 92лв., както и за корпоративен данък по ЗКПО за довносяне общо в размер на 120 841, 38 лева и са начислени лихви общо в размер на 46 864, 62 лева. Или всичко задължения по ЗДДС и ЗКПО/ главница, лихви/ - 537 083, 14 лева, според РА.

РА е оспорен по административен ред пред по-горестоящия орган по чл. 152, ал. 1 от ДОПК. С Решение № 601/02.05.2024г./л.16, дело/, поправено с Решение 687/21.05.2024г. за поправка на очевидна фактическа грешка/л.15, дело/ на директора на ДОДОП при ЦУ на НАП – [населено място], РА №22221023004537-091-001/19.02.2024г. издаден от органи по приходите при ТД на НАП В., е отменен в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчните периоди от м. 12.2018г. до м. 06.2019г., м. 08.2019г., м. 09. 2019г., от м. 11.2019г. до м.02.2020г. и от м. 04.2020г. до м. 11.2020г., ведно с начислените лихви.

За да отмени ревизионния акт в посочената част, директорът на ДОДОП се е позовал на установеното на база събраните в ревизионното производство доказателства, че за периодите от 01.12.2018г. до 30.11.2020г. „Би кей инженеринг“ ЕООД разполага с персонал, нает на длъжности, съответстващи на предоставените услуги, идентифицирани са услугите по вид и количество, предоставени на „Фърст Фасилити България“ ЕООД, извършено е плащане по доставките, фактурите, издадени от процесния доставчик са отразени счетоводно. Акцентирано е, че констатираните плащания са извършени по банков път от ревизираното дружество- „Фърст Фасилити България“ ЕООД към прекия доставчик - „Би кей инженеринг“ ЕООД. Плащането по съответната доставка е индигия, че сделките са реални. Това е така, тъй като извършеното плащане би било лишено от икономическа логика, при условие, че липсва реална доставка. Не без значение било и че са били представени извадки от електронна кореспонденция между ревизираното дружество и неговият контрагент „Би кей инженеринг“ ЕООД, съгласно които се уточняват различни аспекти, свързани с конкретните доставки. Предметът на стопанските операции е бил посочен точно, ясно и подробно като вид, количествени характеристики и единични цени.Получените услуги са използвани за дейността на жалбоподателя, както било констатирано и от ревизиращия екип.В съставените документи са посочени единични цени и обем на извършената работа, тоест начина по който е формирана цената на услугата.Наличието на конкретни параметри на договореното между страните дава възможност да се проследи и установи реалното извършване на услугите. Отделно от това е посочено от директора на ОДОП, в РД е констатирано от ревизиращите , че значителният брой на представените от „Фърст Фасилити България“ ЕООД документи и обемът информация, който се съдържа в тях, изключвал възможността те да са съставени с оглед ревизионното производство, с цел да се удостоверят благоприятни за ревизираното лице факти. В това отношение посочено, че прекият доставчик - „Би кей инженеринг“ ЕООД и „Фърст Фасилити България“ ЕООД са регистрирани по реда на ЗДДС към момента на извършване на сделките; услугите като фактически действия са действително осъществени; издадени са редовни съгласно изискванията на Закона за счетоводството и ЗДДС фактури; данъчната основа и дължимият косвен данък са разплатени; ревизираното лице разполага с редовно заведено счетоводство, отговарящо на условията на чл. 114, ал.10 от ЗДДС за надеждна одитна следа между фактура и доставка.Съответно е прието, че са извършени реални доставки и незаконосъобразно с РА е отказано право на данъчен кредит /ПДК/ по фактурите за извършени услуги издадени от „Би кей инженеринг“ ЕООД на РЛ за периодите от 01.12.2018г. до 30.11.2020г.

С Решение № 601/02.05.2024г., поправено с Решение 687/21.05.2024г. за поправка на очевидна фактическа грешка на директора на ДОДОП при ЦУ на НАП – [населено място], РА №22221023004537-091-001/19.02.2024г. издаден от органи по приходите

при ТД на НАП В., е потвърден в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от м. 12.2017г. до м. 11.2018г., ведно с начислените лихви ; РА е и изменен от директора на ОДОП в частта относно определените резултати за корпоративен данък за внасяне за данъчните 2018, 2019 и 2020 години, както и в частта относно установените резултати по ЗДДС за данъчните периоди м.07.2019г., м.10.2019г., м.03.2020г. Изменението е с оглед посоченото по-горе в частта по ЗДДС - част от спорните доставки са приети за реални при оспорването по административен ред, и с оглед това се наложило изменение на РА в частта по ЗДДС и в частта по ЗКПО. В частта по ЗКПО/ изменена с решението/ е отбелязано, че от ревизираното дружество са отчетени разходи по фактури без действително осъществена доставка по тях, както и че са отчетени разходи по фактури, които не са издадени на РЛ/ то не е посочено за получател по същите/, поради което е преобразуван СФР на дружеството-жалбоподател в посока увеличение.

Различен подход е възприел директорът на ДОДОП по отношение на доставките от доставчика „Би кей инженеринг“ ЕООД /коментирани по-горе/ за данъчните периоди от м. 12.2017г. до м. 11.2018г. Основание му е дало обстоятелството, че от 01.12.2017г. до 30.11.2018г. „Би кей инженеринг“ ЕООД е разполагало с две лица, назначени на длъжност касиер и финансов мениджър, т.е. на длъжности, неотговарящи на декларираните дейности, и съответно директорът на ОДОП е приел, че доставките не са извършени реално и следвало да бъде отказано право на данъчен кредит/ПДК/по фактурите, издадени през тези периоди.

Относно фактурите, издадени от „Вас про метал“ ЕООД и „Лана груп“ ЕООД е прието, че липсват реални доставки, като тук директорът на ДОДОП и РЕ са се позовали на установеното, че в тези дружества нямало назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения, както и че от същите не са подавани декларации по чл. 92 от ЗКПО за периодите на издаване на фактурите, от което пък е направен извод, че следователно те не са упражнявали търговска дейност. Също така е посочено, че предмет на издадените от „Вас про метал“ ЕООД фактури е почистване на 3 447 кв.м. фасада на бизнес сграда „Л. тауър“ [населено място], във връзка с което са представени два договора, като този от 19.07.2019г. е бил прекратен, поради неизпълнение, но въпреки това е била издадена фактура за извършване на услугата. Посочено е, че предмет на доставката по фактура, издадена от „Лана груп“ ЕООД е извършване на СМР на обект Е. 2000, но в протокола обр.19 не били описани вида и обема на извършените дейности. С оглед направения извод за липса на реални доставки на ревизираното лице /РЛ/ е отказано правото на ДК общо в размер на 1 640 лв. по фактури, издадени от „Вас про метал“ ЕООД и „Лана груп“ ЕООД.

Констатирано е, че за част от фактурите, включени в дневниците на РЛ и отразени като разход в група 60 „Разходи по икономически елементи“ е установено, че са издадени на други дружества/ описани в РД/, поради което е отказано право на данъчен кредит по фактурите, които не са с посочен получател РЛ „Фърст Фасилити България“ ЕООД. Възражението на „Фърст Фасилити България“ ЕООД при обжалването по административен ред, че се касаело за допуснати технически грешки, а в действителност получателят на тези спорни доставки е именно „Фърст Фасилити България“ ЕООД, не е било уважено. Директорът на Д„ОДП“ е посочил, че редът за коригиране на фактурите и известията към тях е уреден в чл. 116 от ЗДДС. Съгласно чл. 116, ал.1 от ЗДДС поправки и добавки във фактурите и известията към тях не се разрешават. Погрешно съставени или поправени документи се анулират и се издават

нови. Корекцията/ при допуснати грешки / е следвало да бъде извършена от „Фърст Фасилити България“ ЕООД, чрез отразяване в дневниците за покупки и справки – декларации по ЗДДС на протоколи, издадени от доставчиците по реда на чл. 116, ал.4 от ЗДДС, които съдържат съответните реквизити /основанието за анулирането; номера и датата на документа, който се анулира; номера и датата на издадения нов документ; подпис на лицата, съставили протокола за всяка от страните/. Тъй като от „Фърст Фасилити България“ ЕООД не са представени протоколи за анулиране на погрешно съставени фактури, т.е. няма данни за извършвани корекции, то следвало да бъде отказано ПДК.

Като краен резултат, с ревизионния акт, в оспорените му части, в които е потвърден и изменен с Решение № 601/02.05.2024г., поправено с Решение 687/21.05.2024г. за поправка на очевидна фактическа грешка, двете на Директора на Д“ОДОП“ при ЦУ на НАП – [населено място] в тежест на „Фърст Фасилити България“ ЕООД са установени задължения по ЗКПО за 2018г., 2019г., 2020 г. за корпоративен данък за довносяне общо в размер на 22 577, 92 лева, ведно с лихви за забава общо в размер на 12 202 лева, както и задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 12.2017г. до м. 11.2018г., м.07.2019г., м.10.2019г., м.03.2020г. за ДДС за довносяне общо в размер на 46 722, 98 лева, ведно със следващите се лихви за просрочие общо в размер на 27 531, 09 лева, или всичко задължения по ЗДДС и ЗКПО/главници и лихви/ в размер на 109 033, 99 лв.

Предмет на съдебен контрол пред АССГ е Ревизионен акт №22221023004537-091-001/19.02.2024г./л.115 и сл., дело/, издаден от органи по приходите при ТД на НАП [населено място], в частите му, в които е потвърден и изменен с Решение № 601/02.05.2024г., поправено с Решение 687/21.05.2024г. за поправка на очевидна фактическа грешка на директора на ДОДОП при ЦУ на НАП – [населено място], с които за „Фърст Фасилити България“ ЕООД са установени задължения по ЗКПО за 2018г., 2019г., 2020 г. за корпоративен данък за довносяне общо в размер на 22 577, 92 лева, ведно с лихви за забава общо в размер на 12 202 лева, както и задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 12.2017г. до м. 11.2018г., м.07.2019г., м.10.2019г., м.03.2020г. за ДДС за довносяне общо в размер на 46 722, 98 лева, ведно със следващите се лихви за просрочие общо в размер на 27 531, 09 лева, или всичко задължения по ЗДДС и ЗКПО/главници и лихви/ в размер на 109 033, 99 лв.

По делото са приобщени материалите - част от ревизионната преписка и представените допълнително от страните. В т.ч. по делото са приети Заповед № РД-01-379/04. 05.2023г. на директор на ТД на НАП – С., Заповед № 3 –ЦУ-869/03.05.2023г. на заместник изпълнителния директор на НАП, Заповед № 3-ЦУ- 1602/28.07.2023г. на заместник изпълнителния директор на НАП, ведно с приложение , заповеди за назначаване и преназначаване на издателите на РА и РД в ТД на НАП В., докладни записки, доклад, писмо, указание, лихвен лист. При така установената фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи:

Жалбата до съда е подадена чрез дирекция ОДОП С. в срока и по реда на чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с правен интерес от оспорване, като адресат на РА, с който в негова тежест са определени задължения, и след изчерпване на административния ред за обжалване, поради което е допустима и следва да

бъде разгледана в цялост по същество.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

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 при издаването му.

РА е издаден от органи по приходите като електронен документ, подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, и съгласно чл. 3, ал. 2 от ЗЕДЕУУ отговаря на предвидената в закона писмена форма. РА е мотивиран с констатациите, изложени в РД, който съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна негова част. Съдържа и разпоредителна част в табличен вид с посочване на вид, основание, период и размер на установените данъчни задължения. Следователно от формална страна РА е издаден в предвидената от закона форма и има изискуемото съдържание. Същият обаче е издаден от некомпетентен орган.

Съгласно чл. 7, ал. 1 от ДОПК актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител, от компетентната териториална дирекция. На основание чл. 8, ал. 1, т. 3 от ДОПК компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите относно производствата по този кодекс по отношение на юридически лица е ТД на НАП, където е седалището им. Ревизираното юридическо лице към момента на издаване на ЗВР е със седалище и адрес на управление: гр. С., п. к. 1407, р-н Л. [жк], бул. Н. Й. В., комплекс Е. 2000. Следователно, компетентната ТД на НАП е ТД на НАП С..

Предвидено е в чл. 12, ал. 6, изр. първо от ДОПК изключение от общото правило за определяне на компетентния орган, което 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. В тази връзка в чл. 10, ал. 8 от Закона за НАП е предвидено, че 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 преминат в друга териториална дирекция, за изпълнение на което съответният териториален директор командирова служители от поверената му дирекция при условия и по ред, определени в Кодекса на труда. В разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП е предвидено, че 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.

В настоящия случай, със Заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023г. на заместник-изпълнителния директор на НАП, издадена на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата за териториална компетентност на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК,

сред които и М. Г. А. –Д., на длъжност Началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В., която е възложител на ревизията, и Р. М. Майсторска на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. - ръководител на ревизията. Със Заповед № З-ЦУ-1602/28.07. 2023г. /л.30/ на заместник – изпълнителния директор на НАП, издадена на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП, е възложено на органи от ТД на НАП, посочени в Заповед № З-ЦУ-869/03.05.2023г., издадена на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК от заместник – изп. директор на НАП, да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение към заповедта, за които компетентна ТД на НАП съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП С.. Съгласно цитираната Заповед № З-ЦУ-1602/28.07.2023г. контролните производства следва да бъдат възлагани от началниците сектори, посочени в Заповед № З-ЦУ-869/03.05.2023г. и определени от Директора на ТД на НАП С. със Заповед № РД- 01 -379/04.05.2023г. , издадена на основание чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК.С приложението към Заповед № З-ЦУ-1602/28.07. 2023г. на заместник – изпълнителния директор на НАП са определени органите по приходите при ТД на НАП В. като компетентни органи да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол по отношение на „Фърст Фасилити България“ ЕООД, за което дружество на основание чл. 8 от ДОПК е компетентна да извърши ревизията ТД на НАП С..

Със Заповед № РД- 01 -379/04.05.2023г. на директора на ТД на НАП С. , на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП, във вр. с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и Заповед № З-ЦУ-869/ 03.05.2023г. на заместник-изп. директор на НАП, М. Г. А. –Д. на длъжност – Началник сектор Ревизии при ТД на НАП [населено място], е оправомощена с функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК /т. 4 от заповедта/.

Настоящият съдебен състав намира, че горепосочените органи по приходите, извършили ревизия на дружеството жалбоподател, приключила с оспорвания в настоящото производство ревизионен акт, не са компетентни по отношение на това лице, за което, съгласно седалището му и разпоредбата на чл. 8, ал. 1, т. 3 от ДОПК, компетентна е ТД на НАП С..

Безспорно е, че към момента на възлагане, провеждане на ревизията и издаване на РА неговите издатели - възложителят и ръководителят на ревизията, са служители на ТД на НАП [населено място].

Не е спорно по делото и че седалището на ревизираното юридическо лице към момента на издаване на ЗВР е в [населено място]. Съгласно изричната и специална императивна разпоредба на чл.112 ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на ЗВР като ревизия може да се възлага или от орган по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция, или от изпълнителния директор на НАП, съответно от определен от него заместник-изпълнителен директор. Процесният случай попада в първата хипотеза, тъй като ЗВР е издадена от орган по приходите.

На първо място, в случая възложителят на ревизията на длъжност Началник сектор „Ревизии“ в при ТД на НАП [населено място] – М. А.-Д., която е оправомощена като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01 -379/04.05.2023г. на директора на ТД на НАП С.. По аргумент от нормата

на чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК изп.директор и зам.изпълнителните директори на НАП могат да възлагат ревизии, но нямат правомощия да оправомощават друг орган да стори това. 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. /за процесния случай/, който директор обаче няма материална и териториална компетентност спрямо органи по приходите, които са на длъжност като такива към друга териториална дирекция, в случая към 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 със Заповед № РД- 01 -379/04.05.2023г. на директора на ТД на НАП С. не е предоставена надлежно компетентност за възлагане на ревизии на Началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП [населено място] - М. А. -Д., тъй като директорът на ТД на НАП, [населено място] не притежава компетентност за предоставяне на такава спрямо органи по приходите от друга териториална дирекция, в случая на служители в ТД на НАП, [населено място]. В този смисъл е практиката на Върховния административен съд- РЕШЕНИЕ № 26/04.01.2024 Г. ПО АДМ.Д. № 5816/2023 Г., РЕШЕНИЕ № 176/09.01.2024 Г. ПО АДМ.Д. № 6611/2023 Г., РЕШЕНИЕ № 2127/22.02.2024 Г. ПО АДМ. Д. № 6952/2023 Г., РЕШЕНИЕ № 2781 ОТ 07.03.2024 Г. ПО АДМ. ДЕЛО № 7024/2023 Г., РЕШЕНИЕ № 10929 ОТ 15.10.2024Г. ПО АДМ.Д. № 5632/2024Г. и мн.др.

На следващо място, наред с това Заповед № 3-ЦУ-1602/28.07. 2023г. издадена от заместник - изпълнителния директор на НАП на основание чл. 10, ал. 9 ЗНАП, не съдържа никакви мотиви обосноваващи необходимост, органи по приходите от друга териториална дирекция, различна от тази по чл. 8 от ДОПК, да извършат ревизия на лицето, чието седалище се намира в [населено място]. Това налага извод, че цитираните Заповеди са издадени без да са налице предпоставките за издаването им, още повече делегирането на такива правомощия от заместник- изпълнителен директор към орган по приходите от териториална дирекция, която не е териториално компетентна спрямо ревизираното лице противоречи и 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, като изпълнителният директор или негов заместник 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, 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 редица свои съдебни решения ВАС сочи, че с разпоредбата на чл. 10, ал. 9 ЗНАП Изпълнителният директор на НАП или негов заместник при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията може да нареди служители от една териториална дирекция да преминат в друга териториална дирекция, за изпълнение на което съответният териториален директор командирова служители от поверената му дирекция при условия и по ред, определени в Кодекса на труда, което е в хипотезата на, ал. 8 на посочената разпоредба, която не е приложима за процесния спор. Съобразно хипотезата на, ал. 9 на чл. 10 ЗНАП не е необходимо командироване на органи по приходите от друга ТД на НАП, тъй като при нея не е налице преминаване на служители от една ТД на НАП в друга, т.е. само за осъществяване на правомощия по отношение на лицата, за които не важат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа. Именно чл. 10, ал. 9 ЗНАП е приложима за разглеждания казус. И в двете хипотези на чл. 10, ал. 8 и 9 ЗНАП законодателят изрично е посочил, че и преминаването на служители от една ТД на НАП в друга, както и осъществяване на правомощия без смяна на работното място и за части от работното време, може да стане само при необходимост. Без обосноваване на съответната необходимост за прилагане на чл. 12, ал. 6 ДОПК, и ЗВР, и ревизионният акт следва да се приеме, че са издадени от некомпетентни органи. Това обосноваване на необходимостта за прилагане на чл. 12, ал. 6 ДОПК, което е предвидено в чл. 10, ал. 9 ЗНАП, приложим в настоящия казус е задължително, за да не се допуска превратно упражняване на власт. Ако законодателят беше имал предвид единствено и само преценка на органа по целесъобразност, то щеше да употреби в чл. 10, ал. 8 и 9 ЗНАП изразът „по преценка“, а не „при необходимост“. Липсата на такава обосновка е достатъчно основание, за да бъде направен извод за неизпълнение на формалното изискване на нормата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП за отклоняване от общата териториална компетентност на органите по приходите, визирана в чл. 7 и чл. 8 от ДОПК. Това води до извод за провеждане на ревизията и издаване на РА от некомпетентни органи. В този смисъл е и превалиращата практика на Върховния административен съд - РЕШЕНИЕ № 4425 ОТ 26.04.2023 Г. ПО АДМ. Д. № 7761/2022 Г., VIII ОТД. НА ВАС, РЕШЕНИЕ № 2600 ОТ 6.03.2024 Г. ПО АДМ. Д. № 9951/2023 Г., VIII ОТД. НА ВАС, РЕШЕНИЕ № 2127 ОТ 22.02.2024 Г. ПО АДМ. Д. № 6952/2023 Г., I ОТД. НА ВАС, РЕШЕНИЕ № 7163 ОТ 11.06.2024 Г. НА ВАС ПО АДМ. Д. № 1515/2024 Г., I О., РЕШЕНИЕ № 2781 ОТ 7.03.2024 Г ПО АДМ. Д. № 7024/2023 Г., VIII ОТД. НА ВАС, РЕШЕНИЕ № 4334 ОТ 9.04.2024 Г. ПО АДМ. Д. № 9520/2023 Г., VIII ОТД. НА ВАС, РЕШЕНИЕ № 26 ОТ 4.01.2024 Г. ПО АДМ. Д. № 5816/2023 Г., VIII ОТД. НА ВАС, РЕШЕНИЕ № 13866 ОТ 19.12.2024Г. НА ВАС ПО АДМ. ДЕЛО № 7825/2024Г. и мн. др.

Необходимост от провеждането на ревизията от органи по приходите от друга териториална дирекция не се установява и от представените в съдебното производство писмени доказателства, тъй като тези доказателства не са

послужили като фактически основания за издаването на заповедта по чл. 10, ал. 9 ЗНАП.

Указание изх. № 20-00-70/29.04.2021 година/л. 466 и сл., дело/ на Заместник-изпълнителен директор на НАП също не може да обуслови твърдяната необходимост, защото то се отнася до въвеждането на организация за възлагане на производства спрямо лица с компетентна териториална дирекция ТД на НАП - С. на органи по приходите от ТД на НАП - Б., В., В. Т. и П. и не съдържа мотиви за необходимост от прилагането на чл. 10, ал. 9 ЗНАП.

С дати , последващи издаването на Заповед № З-ЦУ-1602 от 28.07. 2023г. на заместник – изпълнителния директор на НАП, издадена на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция по приходите/ЗНАП/, са Доклад от Заместник – директор на дирекция „Контрол“- НАП-ЦУ изх.№93-00-2469 от 21.05.2024г./л.482 и сл., дело/, и Писмо изх. №М-24-39-75# 1 от 17.04.2024г./ л.478 и сл., дело/ с наименование - „ Относно: Доказване на необходимост за издаване на заповеди по смисъла на чл.12 ал.6 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс/ДОПК/ във връзка с чл.10, ал.9 от Закона за националната агенция по приходите, с които се определят служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на данъчно задължени лица, за които съгласно чл. 8 от ДОПК компетентна е друга териториална агенция“. По същество, визираното писмо от 17.04.2024 година представлява опит да бъде допълнително и впоследствие мотивирана Заповедта на Заместник- изпълнителен директор на НАП от 28.07. 2023 година и да се оправдае необходимост от извършването на ревизия от други органи по приходите, което е недопустимо, защото в Заповедта на Заместник-изпълнителен директор на НАП- от 28.07. 2023 година не е посочена никаква необходимост, която да обуслови извършването на ревизия от органи по приходите при ТД на НАП, [населено място] на жалбоподателя.

В обобщение, необходимост от провеждане на ревизията от органи по приходите от друга териториална дирекция не се установява от така представените писмени доказателства, тъй като тези документи не са послужили като фактически основания за издаване на заповедта по чл. 10, ал. 9 ЗНАП. Също така, за всеки конкретен случай и при посочване на причините, поради които това се прави следва да се прилага изключението на чл.10, ал.9 ЗНАП. След като нормата се прилага „при необходимост“, то тази необходимост трябва да бъде посочена ЗА ВСЕКИ КОНКРЕТЕН СЛУЧАЙ. Обосноваването на необходимост е различно от вътрешно-организационните нужди на НАП, които се изтъкват в докладни записки, доклади, писмо, указание, представени от ответника по делото. Неравномерната натовареност на различните подразделения на НАП и служителите им не може да бъде преодоляна, чрез издаване на вътрешноведомствени заповеди, чрез които предвиденото законово изключение се превръща в правило. В този смисъл е РЕШЕНИЕ № 9153/ 24.07.2024 Г. ПО АДМ Д. № 3012/2024 Г. НА ВАС, Осмо отделение и други.

Основен принцип при провеждането на ревизионно производство е, че процесуалните действия се извършват от органи по приходите от

компетентната териториалната дирекция, в случая по седалището на юридическото лице. Изключенията от това правило са изчерпателно изброени и към тях се пристъпва при наличие на определени предпоставки. Липсата както на компетентност на органа е съществен порок на акта, който води до изначална липса на акт, т.е. до нищожност. 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, тя 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. Широко е застъпено в съдебната практика становището, че нищожни са тези административни актове, които поради радикални, основни и тежки пороци, се дисквалифицират като административни актове и въобще като юридически актове и се третират от правото като несъществуващи, поради което изобщо не могат да породят, изменят или погасят права. Съдебната практика приема, че нищожни административни актове са тези, при които са допуснати нарушения на изискванията за компетентност и форма. В този смисъл е и разпоредбата на чл. 173, ал. 2 от АПК, която съдържа неизчерпателно изброяване на хипотезите на нищожност на административния акт, сред които е и липсата на компетентност. Констатиран порок на административния акт от този вид води до пълна липса на правнорелевантна воля за издаването му - приема се по отношение на всички лица и органи, че още от постановяването му същият не е произвел правни последици. На основание чл. 168, ал. 2 от АПК, вр. с § 2 от ДР на ДОПК, съдът следи служебно за основанията за нищожност на оспорвания акт, дори да липсва изрично искане за това.

В настоящия случай оспорваният ревизионен акт е нищожен, тъй като е издаден от орган, който не притежава компетентност по отношение на „Фърст Фасилити България“ ЕООД и съответно жалбата срещу акта е основателна. Накрая следва само да се маркира, че с Разпореждане от 27 септември 2024 г. на председателя на ВАС е разпоредено да се образува тълкувателно дело по описа на ВАС за приемане на тълкувателно решение от общото събрание на съдиите от колегиите на ВАС по следния въпрос: Нищожен ли е РА, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите – служител на една териториална дирекция на НАП (ТД на НАП), определен със заповед по чл. 112, ал. 1, т. 1 от ДОПК на директора на друга ТД на НАП въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо от ДОПК и чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 от ДОПК компетентни са органите на втората /другата/ териториална дирекция ? Липсва възможност първоинстанционният съд да спре производството по делото на основание чл.229, ал.1 т.4 от ГПК, вр. §2 от ДР на ДОПК до постановяване на ТР по т.д. № 2/2024г. на ВАС, като е формирана съдебна практика по този въпрос- Определение № 519 от 21.01.2025 г. на ВАС по адм. д. № 12030/2024 г., I о.- „...спорът по делото действително попада в приложното поле на въпроса, предмет на тълкувателно дело № 2/2024 г- по описа на ВАС за действителността на подобен род ревизионни актове. В случая обаче първоинстанционният съд не е съобразил тълкуването на закона, дадено в тълкувателно решение № 8 от 7.05.2014 г. на Върховния

касационен съд, по т. д. № 8/2013 г., Общо събрание на гражданска и търговска колегия, според което при образувано тълкувателно дело пред Върховния касационен съд по обуславящ правен въпрос производството по висящо дело може да се спира само в касационната инстанция на основание чл. 292 ГПК, а не и във въззивната и първата инстанция. При това положение като неправилно определението на първоинстанционния съд за спиране на производството по делото следва да бъде отменено и делото следва да бъде върнато на същия съд за продължаване на съдопроизводствените действия“ и други. Следователно, визираната възможност, при предпоставките за това, е само за касационната инстанция, за ВАС на РБ.

По силата на чл. 161, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя се присъждат разноските по делото и възнаграждението за един адвокат за всяка инстанция съразмерно уважената част на жалбата. На ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата. На администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат. 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. Настоящият съдебен състав намира, че възражението за прекомерност е основателно. Възнаграждението, което се претендира от страна на жалбоподателя е прекомерно и същото следва да бъде редуцирано, защото делото не се отличава с фактическа и правна сложност, не са налице фактически обстоятелства, които да предполагат проучване на множество факти и обстоятелства, събиране на доказателства, извършване на различни процесуални действия и представяне на защита, основана на анализ на множество доказателства. Материалният интерес по делото е 109 033, 99 лв. Съгласно чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения за процесуално представителство, защита и съдействие по дела с определен интерес, възнагражденията при интерес от 100 000 лв. до 500 000 лв. са в размер на 8650 лв. плюс 4 % за горницата над 100 000 лв. В настоящия случай дължимото възнаграждение съобразено с изложеното е в размер на 9011,36 лв., който размер е минималният такъв по цитираната наредба и се явява справедлив и съответен на оказаната правна помощ. В полза на жалбоподателя следва да бъдат присъдени направените по делото разноски общо в размер на 9061,36 лв., от които 50 лв. за ДТ и 9011,36 лв. за адвокатски хонорар.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София - град

Р Е Ш И:

ОБЯВЯВА ЗА НИЩОЖЕН по жалба на „Фърст Фасилити България“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], [населено място], с управители Д. М. Г. и Р. Н., чрез адв. В., съдебен адрес – [населено място], [улица], ет.5, офис 1, РЕВИЗИОНЕН АКТ №22221023004537-091-001/19.02.2024г. издаден от органи по приходите при ТД на НАП гр. В., в частите му, в които е потвърден и изменен с Решение № 601/02.05.2024г., поправено с Решение 687/21.05.2024г. за поправка на очевидна фактическа грешка на директора на ДОДОП при ЦУ на НАП – [населено място], с които за „Фърст Фасилити България“ ЕООД са установени задължения по ЗКПО за 2018 година, 2019 година, 2020 година за корпоративен данък за довносяне общо в размер на 22 577, 92 лева, ведно с лихви за забава общо в размер на 12 202 лева, както и задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 12.2017г. до м. 11.2018г., м.07.2019г., м.10.2019г., м.03.2020г. за ДДС за довносяне общо в размер на 46 722, 98 лева, ведно със следващите се лихви за просрочие общо в размер на 27 531, 09 лева, или всичко задължения по ЗДДС и ЗКПО/главници и лихви/ в размер на 109 033, 99 лв.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „Фърст Фасилити България“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], [населено място] сумата от 9061,36 лв., представляваща направени разноски по делото.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: