

РЕШЕНИЕ

№ 2481

гр. София, 13.04.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 14.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **14102** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от ДОПК

Образувано е по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК], представлявано от М. М. И. със седалище и адрес на управление [населено място] , [улица] партер срещу Ревизионен акт № Р-22221718005448-091-001 от 18.07.2019 г., издаден от В. В. В. на длъжност Началник сектор "Ревизии", Дирекция "Контрол", ТД на НАП С. , орган възложил ревизията и С. В. П. на длъжност главен инспектор по приходите, ТД на НАП С. -ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1791/22.10.2019 г. на Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", С. , Централно управление на Национална агенция по приходите, с който на жалбоподателя са определени задължения по ЗДДС в размер на 457868.50лв и лихви за забава в размер на 49350.37лв , за периода 09.08.2018г – 30.09.2018г и 01.03.2018г -31.07.2018г , в резултат на непризнато право на ДК по фактури и доставчици посочени в РД. Жалбоподателят твърди нищожност на РА, предвид същественото нарушаване на процедурата по извършване на ревизията респ.при издаване на РА . Конкретизира се , че същият е издаден при липса на спазена компетентност на един от органите по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, доколкото в нарушение на чл.7 ал.3 от ДОПК ревизиращият екип бил подменен.Позовава се на съдебна практика , според която изземването на преписка от компетентен орган се извършва само при наличието на конкретни основания ,визирани в същата правна норма ,каквито обаче липсвали при настоящата ревизия . Липсвал идентитет между органа, възложил ревизията по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и органа по чл.7 ал.3 от ДОПК , като компетентността на последния се

определя с нарочна заповед от директора на ТД на НАП С. . По материалната законосъобразност на РА се твърди незаконосъобразност и неправилност на същия. Искане за прогласяване на нищожността на оспорения РА респ.отмяна като неправилен и незаконосъобразен.

В съд.заседание жалбата се поддържа от проц.представител адв. К. .Представена е писмена защита с подробни аргументи за неспазване на процесуалните правила за извършване на ревизията,като се настоява за отмяната му само на това основание без да се обсъжда материалната законосъобразност по същество.

Ответника чрез юриск.Зарева оспорва жалбата . Намира РА за правилен и законосъобразен ,а във връзка с възражението за компетентността на органа ,който го е издал е представила съотв.заповеди за компетентност издадени от решаващия орган .

Съдът като съобрази изложеното от страните ,прецени доказателствата формиращи адм.преписка и представените в проведените съд.заседания такива намира ,че жалбата е допустима и основателна по следните съображения :

Съгласно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма и спазени ли са процесуалните и материално правните разпоредби по издаването му.

От събраните по делото доказателствата съдът констатира, че съставът на органите по приходите, издал оспорения РА, е формиран в противоречие с правилата на материалния закон и ревизионният акт е нищожен.

Ревизията на жалбоподателя е започнала въз основа на ЗВР № Р-22221718005448-091-001 от 10.09.2018 г., издаден от В. В. В. на длъжност Началник сектор "Ревизии", Дирекция "Контрол", ТД на НАП С. /стр.50-52 от делото/, с която е определено извършването на ревизия от С. М. А. –ръководител на ревизията и З. Н. Л. -гл.инспектор по приходите,с обхват- ДДС за периода 01.03.2018г -31.07.2018г .Срока за извършване на ревизията е определен на три месеца от връчване на цитираната ЗВР.Същата е връчвана на ел.адрес на жалбоподателя на 28.09.2018г . Последвала е Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221718005448-020-002 от 18.10.2018 г., издадена от В. В. В.,в която е разширен обхвата на ревизията ,като е включена ревизия по ДДС за периода 09.08.2018г-30.09.2018г .Ревизията е определена да приключи до 28.12.2018г . Преди този срок ,със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221718005448-020-003 от 17.12.2018 г., издадена от В. В. В. е удължен срока за приключване на ревизията до 28.02.2019г и неправомерно е подменен състава на ревизиращия екип като е посочено само едно лице,което да приключи ревизията - З. Н. Л. –съвместяващо ръководител на ревизията и член на екипа.Със ЗИЗВР № Р-22221718005448-020-004 от 15.03.2019 г., издадена от В. В. В. /стр.40 и сл.от делото / след срока в който е следвало да приключи ревизията е сменен отново състава на ревизиращия екип , като са определени : С. В. П. –ръководител ревизия и Надежда Б. Б. –гл.инспектор по приходите.Отново е посочено ,че срока за завършване на ревизията е 28.02.2019г . Неможе да се приеме ,че се касае за техническа грешка при посочване на крайния срок за приключване на ревизията ,предвид дата на издаване на последната Заповед за изменение на заповедта за възлагане на ревизия ,която е 15.03.2019г т.е 15 дни след като ревизията би следвало да е приключила.

Съгласно чл. 112, ал. 1 от ДОПК, ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагането на ревизия. Съобразно чл. 119, ал. 2 ДОПК е предвидено,

РА да се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. Ръководител на ревизията е този, посочен в заповедта за възлагане чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК, а органът, възложил ревизията е териториалният директор или лицето на което са делегирани правомощията за това по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

В Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по т. д. № 10/2016 г. на ВАС изрично е прието, че "за да е налице валидно издаден ревизионен акт в общата хипотеза на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, последният следва да е издаден съвместно от две лица: 1. от органа, имащ качеството на "възложил ревизията", определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция и 2. от орган по приходите, определен за ръководител на ревизията със заповедта за възлагането на същата. Единият е определен по силата на закона и заповедта на териториалния директор чл. 112, ал. 2, т. 1 във вр. с чл. 119, ал. 2 ДОПК, а другият - от първия, въз основа на заповедта за възлагане на ревизия чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК. От разпоредбата на чл. 7, ал. 3 ДОПК следва правилото за неизменност на компетентния орган по приходите за разглеждане и решаване на конкретен въпрос или преписка. Изключението от това правило е изземването на разглеждането и решаването на въпроса/преписката и възлагането им на друг орган. Предпоставките за изземване на производството са изчерпателно изброени-наличие на основания за отвод или самоотвод и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения. Правомощието да промени компетентния орган е на определен в закона горестоящ орган, като при действието на чл. 7, ал. 3 ЗНАП правомощието по чл. 7, ал. 3 ДОПК е част от компетентността на изпълнителния и на териториалния директор или на определени от тях служители на агенцията.

В случая началото на ревизионното производство е сложено с издадената заповед за възлагане на ревизия № ЗВР № Р-22221718005448-091-001 от 10.09.2018 г., издаден от В. В. В. на длъжност Началник сектор "Ревизии", Дирекция "Контрол", ТД на НАП С. /стр.50-52 от делото/. Последната е била компетентна да издаде тази заповед, предвид правомощията ѝ предоставени от директора на ТД на НАП С. със Заповед № РД-01-803/07.06.2017г /стр.125 и сл. Отделото /. Впоследствие обаче незаконосъобразно е била иззета преписката от ръководителя на ревизията и члена на ревизиращия състав, при липса на доказателства за законосъобразно прилагане на чл. 7, ал. 3 от ДОПК и на конкретни обстоятелства, които предоставят възможност на горестоящия орган да изземе правомощия на орган по приходите и да възложи на друг орган по приходите тяхното изпълнение.

Липсата на компетентност на единия орган при поделена компетентност по чл.119 от ДОПК безспорно обуславя нищожност на издадения ревизионен акт.

Изискването за действителност е основен критерий за законосъобразност на всеки административен акт и обуславя неговото правно действие. Затова и сред основанията за оспорване на административните актове по чл. 146 АПК, респ. чл. 160, ал. 2 ДОПК, на първо място е посочено липсата на компетентност. При липса на такава компетентност /по степен, по място, по време или по предмет/, актът би бил недействителен, т. е нищожен. Поради това и разпоредбата на чл. 168, ал. 1 и ал. 2 АПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК вменява на съда задължението служебно да извършва проверка за законосъобразност на оспорения акт на всички основания по чл. 146 от АПК, включително и преценка за валидност, свързана с компетентността на издателя му.

В настоящия казус В. В. В. не е била изрично оправомощена от Изпълнителния

директор на НАП или от Териториалния директор с правомощия по чл. 7, ал. 3 от ДОПК. В тази връзка следва да се посочи, че органът по приходите, възложил ревизията, притежава материална компетентност да издаде по реда на чл. 113, ал. 3 ДОПК ЗВР, с която да измени издадените от него предходни ЗВР, но когато това е обусловено от изземване по чл. 7, ал. 3 ДОПК е необходимо преди това изземването да е направено от компетентния за това орган със законосъобразен акт.

От изложеното следва правният извод, че ЗВР, с която е сложено началото на ревизионното производство, а също така съобразно императивното правило на чл. 113, ал. 1, т. 2 от ДОПК е определен и органът, натоварен с функциите на "ръководител на ревизията" и в този смисъл определен да участва в екипа по издаването на РА, съобразно нормата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, е издадена от некомпетентен орган, поради което и не е могла да породи целените правни последици. /В този см. Реш. № 18/03.01.2020 г. по адм. д. № 8637/2019 г. на ВАС, I отд., Реш. № 13346/06.11.2017 г. по адм. д. № 4850/2017 г. на ВАС, I отд. и др/.

Издаденият в хода на ненадлежно образувано ревизионно производство и от некомпетентни органи по приходите ревизионен акт е нищожен, както беше посочено по-горе, което налага прогласяване на нищожността на Ревизионен акт № Р-22221718005448-091-001 от 18.07.2019 г., издаден от В. В. В. на длъжност Началник сектор "Ревизии", Дирекция "Контрол", ТД на НАП С., орган възложил ревизията и С. В. П. на длъжност главен инспектор по приходите, ТД на НАП С. -ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1791/22.10.2019 г. на Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", С., Централно управление на Национална агенция по приходите.

При този изход от процеса на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 550лв, съгласно списък по чл.80 от ГПК / на стр. 131 от делото /.

Водим от горното, съдът

РЕШИ:

ОБЯВЯВА ЗА НИЩОЖЕН Ревизионен акт №Р-22221718005448-091-001 от 18.07.2019 г., издаден от В. В. В. на длъжност Началник сектор "Ревизии", Дирекция "Контрол", ТД на НАП С., орган възложил ревизията и С. В. П. на длъжност главен инспектор по приходите, ТД на НАП С. -ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1791/22.10.2019 г. на Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", С., Централно управление на Национална агенция по приходите.

ОСЪЖДА ТД на НАП да заплати на [фирма] с ЕИК[ЕИК], представлявано от М. М. И. със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] партер сумата 550лв – разноски по делото

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14-дневен срок от съобщението на страните.

СЪДИЯ: