

РЕШЕНИЕ

№ 5065

гр. София, 14.05.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав**, в публично заседание на 17.04.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **7599** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Лиона“ ЕООД, със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх. „Г“, ет. 3, представлявано от управителя Х. В. И., чрез адв. Г. М., САК, със съдебен адрес ГР. С., [улица], ет. 1, офис 8А, срещу Ревизионен акт № Р – 22220220005941 – 091 – 001/12. 09. 2022 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и Р. Т. З., ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 338/16. 03. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С ревизионния акт в оспорената част са установени задължения на „Лиона“ ЕООД по ЗДДС в общ размер от 257 759.95 лева главница в резултат от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „Сердика 2011“ ЕООД, „Ти Груп Строй БГ“ ЕООД, „Сънимакс 2015“ ЕООД, „Булмак Еи Строй“ ЕООД и „Емо Бе Ге Ауто Груп“ ЕООД за данъчни периоди от м. 02. 2018 г. до м. 10. 2019 г. и м. 12. 2019 г. и са начислени лихви за забава в общ размер от 84 494.37 лева.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като незаконосъобразен и необоснован, издаден при нарушения на материалния закон и съществени процесуални нарушения. Правят се възражения, че кадровата обезпеченост на доставчиците не е елемент от фактическия състав на възникване правото на данъчен кредит. Плащанията към доставчиците са извършени с прехвърляне на акции от „Деметра – Гея“ АД, законодателят не изисква насрещната престация по една доставка да бъде единствено парична. Наличието на типови договори с различните

доставчици също не може да е основание за отказ на правото на данъчен кредит. Отказ е налице не само за доставки на услуги по проучване на инвестиционни възможности за придобиване на имоти, по които не са сключени последващи договори, а и в случаите, когато е налице последваща доставка и е реализирана продажба на имот от „Лиона“ ЕООД в резултат от предоставената услуга от „Емо Бе Ге Ауто Груп“ ЕООД. Съществените процесуални нарушения са по чл. 115, ал.2 и чл. 117, ал. 3 от ДОПК и чл. 50, ал. 2 от ДОПК. Представени са писмени бележки. Направено е искане за присъждане на разноски по списък по чл.80 от ГПК във вр. с чл. 144 от АПК.

Отвeтникът – директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез юрисконсулт И. прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р – 22220220005941 – 020 – 001/30. 09. 2020 г., издадена от Е. М. С., на длъжност Началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – С. е възложено извършване на ревизия на „Лиона“ ЕООД за установяване на задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 01. 02. 2018г. до 31. 12. 2019 г. За ръководител на ревизията в ЗВР е посочена Р. Т. З., главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., извършването на ревизията е възложено и на Д. П. Д., главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р – 22220220005491 – 092 – 001/05. 08. 2021 г. Срещу ревизионния доклад не е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р – 22220220005941 – 091 – 001/12. 09. 2022 г., издаден от Х. Б. М., орган, възложил ревизията и от Р. Т. З., ръководител на ревизията.

При обжалване по административен ред ревизионният акт е потвърден с Решение № 338/16. 03. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП– С., в частта, в която са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 02. 2018 г. до м. 10. 2019 г. и м. 12. 2019 г., главница и лихви.

При така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, след изчерпване на задължителното административно обжалване, поради което е допустима.

Съгласно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността 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.

Въз основа на събраните по делото доказателства съдът констатира, че съставът на органите по приходите, издал оспорения ревизионен акт, е формиран в противоречие с правилата на материалния закон и ревизионният акт е нищожен като издаден от некомпетентен орган.

Ревизията на жалбоподателя е започнала със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р – 22220220005941 – 020 – 001/30. 09. 2020 г., издадена от Е. М. С., на длъжност Началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – С. /л. 38 – 39 от делото/, оправомощена

със Заповед № РД – 01– 128/18. 02. 2020 г. на директора на ТД на НАП – С..

Съобразно чл. 112, ал. 2, т. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, компетентен да издава заповеди за възлагане на ревизия (ЗВР) е органът по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Съгласно чл. 6, ал. 3 от Закона за Националната агенция по приходите (ЗНАП) териториалните дирекции установяват публичните вземания за данъци, за задължителни осигурителни вноски и други публични вземания, възложени им със закон, както и обезпечават и събират публичните вземания. Дейността на всяка териториална дирекция се организира и ръководи от териториален директор, в чиято компетентност по аргумент от чл. 11, ал. 1, т. 4 във вр. с ал. 3 ЗНАП се включва правомощието да организира и ръководи възлагането и извършването на проверки и ревизии. В рамките на това правомощие е и установеното в чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК негово задължение да определи орган по приходите, който да възлага ревизии. Нормата на чл. 7, ал. 1 от ЗНАП сочи кои от длъжностите в структурата на НАП са органи по приходите, а правомощията им са регламентирани в чл. 12, ал. 1 от ДОПК.

В Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016г. по т. д. № 10/2016г. 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 или невъзможност, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите, съответно публичния изпълнител, водеща до отпадане на компетентността, и да възложи правомощията по разглеждането и решаването им на друг орган, съответно публичен изпълнител, равен по степен на този, от когото е иззета преписката или въпросът, съгласно актуалната редакция на текста към датата на изземване на производството със Заповед № РД – 01 – 466/27. 06. 2022 г. на директора на ТД на НАП – С.. 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, със Заповед № РД – 01 – 466/27. 06. 2022 г., издадена от директора на ТД на НАП – С. са отнети функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК на Е. М. С., на длъжност началник на сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., считано от 27. 06. 2022 г.

С Решение № Р – 22220220005941 – 098 – 001/27. 06. 2022 г. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, ревизионното производство е иззето и превъзложено на Х. Б. М., на длъжност началник сектор

„Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С.. Решението е цитирано в Решение № 338/16. 03. 2023г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С.. Не е представено на съда, въпреки, че няколко пъти са изисквани доказателства за изземването на преписката и компетентността на Х. Б. М.. В изпълнение на определение на съда от открито съдебно заседание на 20. 03. 2024 г. за уточняване на причините, поради което ревизионното производство на „Лиона“ ЕООД е иззето от възложителя на ревизията Е. М. С. и е възложено на Х. Б. М., в писмо изх.№ 53 – 06 – 247/15. 04. 2024 г. на зам. директор на ТД на НАП – С. е посочено, че основанието е взето управленско решение. Не са представени доказателства, че Е. М. С. е в трайна невъзможност да изпълнява служебните си задължения или че е преназначена на длъжност, водеща до отпадане на компетентността. Не са изложени и мотиви в тази насока, конкретно не се посочват причините, поради които възложителят на ревизията не е могъл да завърши ревизионното производство с издаването на ревизионния акт. Ревизионният доклад е съставен на 05. 08. 2021 г., а ревизионният акт е издаден на 12. 09. 2022 г., подписан от Х. Б. М. като възложител на ревизията, без същият реално да е участвал в ревизионното производство. По Заповед № РД – 01 -128/18. 02. 2020 г. на директора на ТД на НАП – С. Х. Б. М. не е определен да замества Е. М. С. при изпълнение на правомощията на орган по възлагане на ревизии при отсъствие на титуляра. При отсъствие на Е. М. С. същата се замества от С. Т. К.. Липсват мотиви по какви причини ревизията на „Лиона“ ЕООД е иззета от Е. М. С. като възложител на ревизията и възложена на Х. Б. М.. Няма и доказателства, че това е по причините, изброени в чл. 7, ал. 3 от ДОПК.

Съдът намира, че анализът на чл. 7, ал. 3 от ДОПК в приложимата редакция към 27. 06. 2022 г. налага извод, че възможността за изземване на правомощия от един орган и предоставянето им на друг е предвидена само при конкретни хипотези, изчерпателно посочени в разпоредбата – когато са налице основания за отвод или самоотвод, както и в случаите на трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения и невъзможност, поради промяна в длъжността, водеща до отпадане на компетентността.

В конкретния случай не може да се установи какво е основанието за изземването на преписката. В хода на съдебното производство зам.директорът на ТД на НАП – С. е уточнил в писмо, че основанието е взето управленско решение. Това обстоятелство обаче не може да обоснове приложение на разпоредбата на чл. 7, ал. 3 от ДОПК, тъй като е необходимо трайната невъзможност, пречатваща изпълнението на служебните задължения по смисъла на чл. 7 ал. 3 от ДОПК или преназначаването на длъжност, водеща до отпадане на компетентността да е налице към датата на издаването на акта за изземване на компетентността, в случая към 27.06.2022г. , което нито се твърди, нито се доказва от ответната страна, чиято е доказателствената тежест за това обстоятелство.

Няма данни Е. М. С. да е била в трайна невъзможност да изпълнява служебните си задължения, нито да е преназначена на нова длъжност, която да води до отпадане на компетентността или отпадане на качеството на орган по приходите.

Следва да се има предвид, че нормата на чл. 7, ал. 3 ДОПК е специална и допуска изземване на компетентност само в строго определени случаи и служи като гаранция, че ревизионните актове се издават при условията на обективност, безпристрастност и законосъобразност.

След като решението за изземване на конкретната преписка от първоначално

определения възложител на ревизията е издадено без да са налице основанията за изземване, посочени в текста на закона, то следва да се приеме, че органът по приходите, подписал ревизионния акт в качеството на възложител на ревизията, въз основа решението за изземване на правомощия, не притежава съответната материална компетентност. Актът при липса на компетентност на издалия го орган е нищожен. С оглед предвидената в закона съвместна компетентност на издателите на ревизионния акт, опорочаването на участието дори и на единия от тях влече нищожност на ревизионния акт като цяло.

Съгласно разпоредбата на чл. 160, ал. 5 ДОПК, при обявяване на ревизионен акт за нищожен от съда се прилага чл. 173, ал. 2 АПК. В чл. 173, ал. 2 АПК е предвидено, че извън случаите по ал. 1, както и когато актът е нищожен поради некомпетентност или естеството му не позволява решаването на въпроса по същество, съдът изпраща преписката на съответния компетентен административен орган със задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона. Въз основа на горното административната преписка следва да бъде изпратена на компетентния орган по приходите при ТД на НАП [населено място], който да съобрази при произнасянето си дадените по-горе указания по тълкуването и прилагането на закона. При този изход на правния спор е основателно искането за заплащане на разноски на жалбоподателя в размер на 8050 лева, от които 50 лева държавна такса, 8000 лева договорено и платено адвокатско възнаграждение.

Воден от горното, съдът

РЕШИ:

ОБЯВЯВА ЗА НИЩОЖЕН Ревизионен акт № Р – 22220220005941– 091 – 001/12. 09. 2022 г., издаден от Х. Б. М. –орган, възложил ревизията и Р. Т. З., ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение №338/16. 03. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

ИЗПРАЩА административната преписка на компетентната дирекция- ТД на НАП С..

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите - Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП да заплати на „Лиона“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх. „Г“, ет. 3, представлявано от управителя Х. В. И. направените по делото разноски в размер на 8050.00 /осем хиляди и петдесет/ лева.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14 - дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ:

