

РЕШЕНИЕ

№ 7708

гр. София, 06.06.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 79 състав,
в публично заседание на 03.06.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Николай Димитров

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **9579** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Делото е образувано е по жалба на „ХАВЕН“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [жилищен адрес] партер, представлявано от В. Т. Х., чрез адв. Т. Т., срещу потвърдената с Решение № 1169/17.08.2023г. на Директора на ОДОП-С. част на Ревизионен акт №Р-22221222006281-091-001/30.05.2023г., 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 при ТД на НАП В. Търново - ръководител на ревизията, с който са определени задължения за довносяне на ДДС в размер на 17414,93лв. и лихви в размер на 8029,29лв.

В жалбата се твърди, че са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила при извършване на ревизионното производство. На следващо място, счита, че са налице нарушения на материалния закон по отношение на приложението на ЗДДС, като се сочи, че са доказани извършване на процесните доставки, поради което данъчните органи неправилно са отказали признаването на данъчен кредит по тях. Възразява се и срещу преобразуването на финансовите резултати по ЗКПО, като се излагат аргументи в насока, че органите по приходите не са открили нарушения при отразяване на разходите, а единствено са приели, че разходите не са документално обосновани. В заключение се прави искане за отмяна на обжалваните части на РА. Не се претендира присъждането на разноски. В съдебно заседание, процесуалните

представители на жалбоподателя не се явяват и не излагат допълнителни съображения по спора.

Ответникът по жалбата - Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" при ЦУ на НАП – С., чрез юрисконсулт В., оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Твърди, че с оглед процесуалното поведение на жалбоподателя не са събрани доказателства, които да оборват констатациите в РА, предвид на което предлага същият да бъде потвърден като законосъобразен. Заявява претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща представител за участие в производството.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

„ХАВЕН“ ЕООД е дружество със седалище в [населено място], регистрирано по ЗДДС. През ревизирия период дружеството осъществява основно дейност свързана с товарен автомобилен транспорт и спедиция.

Със заповед № 3-ЦУ-1997/04.11.2022г., издадена на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК, зам. - изпълнителният директор на НАП е определил органите по приходите, за които не са прилагат правилата на чл. 7, ал.1 и чл. 8 от ДОПК. Със заповед № РД-01-864 от 04.11.2022г. на директора на ТД на НАП С., издадена на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП и чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК и заповед № 3-ЦУ-1997/04.11.2022г. на зам. - изпълнителния директор на НАП, е наредено функциите на компетентен орган по чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК, считано от 07.11.2022г., да се изпълняват от конкретно посочени служители, сред които и В. Т. Д.- Началник сектор „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – В. Търново.

Със заповед № 3-ЦУ-2045/10.11.2022г. зам. изпълнителният директор на НАП е възложил на основание чл. 10, ал. 9 от ЗНАП служителите на ТД на НАП, посочени в заповед 3-ЦУ-1997/04.11.2022г. на зам. - изпълнителния директор на НАП и определени със № РД-01-864 от 04.11.2022г.на директора на ТД на НАП С.- да осъществяват производствата по ДОПК по отношение на лицата, посочени в приложението към заповедта, сред които и жалбоподателят по делото, за които компетентната дирекция съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП – С..

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-2221222006281-020-001 от 10.11.2022г., връчена по електронен път па 21.11.2022г., изменена със Заповед за изменение на ревизия №Р-2221222006281-020-002/21.02.2023г., е възложено извършването на ревизия на „ХАВЕН“ ЕООД за определяне па задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчните периоди от м. 08.2018г. до м. 02.2019г. и за корпоративен данък за периодите от 2018г. до 2021г. Цитираните заповеди са издадени от В. Т. Д., на длъжност Началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В. Търново.

За резултатите от ревизията е съставен №Р-2221222006281-092-001/03.05.2023г., връчен на 03.05.2023г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното дружество е подадено възражение с приложени допълнително доказателства. Възражението е разгледано, но е отхвърлено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-2221222006281-091-001/30.05.2023г., 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 при ТД на НАП В. Търново - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 06.06.2023г. С него са били установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 17 414,93 лв., произтичащи от извършени корекции на декларираните резултати за данъчни периоди от м. 08.2018г. до м. 02.2019г., вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от „ГОУ ОЙЛ“ ЕООД, „ДМ ИНБЕСТ 1“ ЕООД и „МИРАЖ 23“ ЕООД. По реда на ЗКПО е извършено увеличение на декларираните от дружеството финансови резултати през 2018г. и 2019г., но поради приспадане на загуба от предходни периоди не са установени допълнително задължения и не са начислявани лихви.

Актът е обоснован от фактическа и правна страна по отношение на главниците - с извода за фиктивни доставки. Органите по приходите са констатирани, че при извършените проверки на дружествата доставчици „ДМ ИНБЕСТ 1“ ЕООД и „МИРАЖ 23“ ЕООД, не са били предоставени исканите документи и писмени обяснения. „ГОУ ОЙЛ“ ЕООД е предоставило част от исканите документи. Установено е при проверка в информационната система на НАП, че доставчиците са deregистрирани по ДДС, поради установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. Относно „ДМ ИНБЕСТ 1“ ЕООД и „МИРАЖ 23“ ЕООД е установена и липса на материално-техническа обезпеченост за изпълнение на спорните доставки. По отношение на гориво закупено от „ГОУ ОЙЛ“ ЕООД е било констатирано, че същото е отчетено по счетоводна сметка 302/1 „Материали на склад“, като след изразходването му същото е било изписано като разход по сметка 601 „Разходи за материали“. Относно доставките на гуми и масло от „ДМ ИНБЕСТ 1“ ЕООД и „МИРАЖ 23“ ЕООД е прието, че стоките са доставени в наетия от „ХАБЕН“ ЕООД гараж, находящ се в С.[жк], [улица], като е констатирано, че същите стоки не са били заприходени по сметки от група 30 „Стоково-материални запаси“, а са били изписвани директно „на разход“ по сметка 601. Констатирано е, че не са представени доказателства за транспортирането на стоките, в т.ч. товарителници, пътни листа, експедиционни документи, както и информация за чия сметка са транспортирани стоките, с какво транспортно средство и от кои лица. Не е била представена водена между лицата търговската кореспонденция. Преценили са, че това представлява основания за отказ на право на данъчен кредит, предвид липсата на основание за начисляване на данък по фактурите издадени от горепосочените дружества. Въз основа на констатациите в частта по ЗДДС и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с било извършено увеличение на декларираните от „ХАБЕН“ ЕООД счетоводни финансови резултати през 2018г. и 2019г. с разходите по фактурите, издадени от „ГОУ ОЙЛ“ ЕООД, „ДМ ИНБЕСТ 1“ ЕООД и „МИРАЖ 23“ ЕООД, за които е прието, че са документално необосновани. В резултат декларираният положителен финансов резултат за 2018г. - печалба в размер на 296 095,04 лв. е преобразуван като е увеличен със сумата на отчетените разходи по фактури, издадени от „ДМ ИНБЕСТ 1“ ЕООД и „ГОУ ОЙЛ“ ЕООД общо в размер на 74 383,95 лв. Същевременно е отчетена декларираната от „ХАБЕН“ ЕООД приспаданата загуба от минали години, а именно 2014г. в размер на 298 559,38 лв., на основание чл. 70, ал. 2 от ЗКПО. Тази загуба установена с предходен ревизионен акт е в размер по-голям от размера на извършеното увеличение на финансовия резултат. В следствие на това за 2018 г. не е определен данък за внасяне.

Аналогично за 2019г. от лицето е декларирана печалба в размер на 263 078,45 лв., като е приспадната данъчна загуба от предходни периоди. Органите по приходите са увеличили финансовия резултат със сумата на отчетените разходи по фактури, издадени от „ГОУ ОЙЛ“ ЕООД и „МИРАЖ 23“ ЕООД, общо в размер на 12 690,77 лв., като е приспадната и загуба от предходни периоди в същия размер. В резултат не е установен следващ се корпоративен данък.

Дружеството „ХАВЕН“ ЕООД е обжалвало №Р-22221222006281-091-001/30.05.2023г. пред директора на ТД на НАП – С.-град. РА е потвърден с Решение № 1169/17.08.2023г. на директорът на дирекция „ОДОП” - С.-град при ЦУ на НАП, в оспорената му част относно установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от м.08.2018г. до м.02.2019г., ведно със съответните лихви за забава и извършените корекции по ЗКПО за 2018г. и 2019г. Оставена е без разглеждане жалбата в останалата част, като недопустима.

В хода на съдебното производство е изслушана и приета без възражение от страните съдебно-счетоводна експертиза. Според заключението на вещото лице: Всички процесии фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя, като е приложен по делото съпроводителен документ във връзка с всяка от процесните фактури. Дружествата „ГОУ ОЙЛ“ ЕООД и „ДМ ИНВЕСТ 1“ ЕООД са включили в дневниците си за продажби процесните фактури. „МИРАЖ 23“ ЕООД не са включили в дневниците си за продажби процесните фактури. Данъкът по процесните фактури е начислен в счетоводствата на дружествата. „ГОУ ОЙЛ“ ЕООД и „ДМ ИНВЕСТ 1“ ЕООД са декларирали данъка по фактурите. За плащания по процесните фактури, издадени от „ГОУ ОЙЛ“ ЕООД, са приложени приходно касови ордери, липсват фискални касови бележки от ЕСФП. За плащания по процесните фактури, издадени от „ДМ ИНВЕСТ 1“ ЕООД и „МИРАЖ 23“ ЕООД, са приложени фискални касови бележки от ЕСФП. В счетоводството на „Х.“ ЕООД не са осчетоводени плащания по фактурата издадена от МИРАЖ 23“ ЕООД. През ревизирия период жалбоподателят е извършвал основна дейност „Товарен автомобилен транспорт и спедиция“. По счетоводни данни предметът на процесните фактури е вложен в дейността на жалбоподателя. Стоките по спорните фактури са осчетоводени като разходи за материали, т.е. не са обект на фактури за последваща доставка/реализация. Стоките по спорните фактури са осчетоводени като разходи за материали, т.е. не са обект на фактури за последваща доставка/реализация.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, поради което същата е допустима.

Съдът приема, че оспореният акт е издаден от некомпетентен орган, като основанията за този извод са следните:

Съгласно чл. 119, ал. 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. Т.е. компетентността на издателите на акта е функция на компетентността на органа възложил ревизията – ако ревизията е възложена от орган, който не е разполагал с компетентност за това, заповедта за възлагане на ревизия би била нищожна, което влече и нищожност на издадения впоследствие ревизионен акт от органа възложил ревизията и от определения от него ръководител на ревизията. Затова следва да се провери доколко

издателя на заповедта за възлагане на ревизията е имал правомощие да направи това. Правомощието на органа възложил ревизията не произтича пряко от закона, а от възлагането, което по силата на чл. 112, ал. 1, т.1 от АПК следва да получи от Териториалния директор на компетентната ТД на НАП. Предвид седалището на дружеството в С., това е директорът на ТД на НАП - С..

По делото преди всичко липсват доказателства, че издателят на заповедта за възлагане на ревизия В. Т. Д., на длъжност Началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В. Търново, е разполагала с компетентност да издава заповеди за възлагане на ревизии по отношение на дружества, чието седалище е в [населено място], независимо от няколкото заповеди, които ответника е представил по делото в тази връзка. 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. Този орган по приходите обаче не е определен от териториалния директор на ТД на НАП - С., като компетентна териториална дирекция по седалище на ревизираното дружество.

Въз основа на заповед 3-ЦУ-1997/04.11.2022г. на зам. изпълнителния директор на НАП- В. Т. Д. - Началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В. Търново, е включена в списък на органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК и осъществяват правомощията си по чл.12, ал.1 от ДОПК на територията на цялата страна. По аргумент от нормата на чл.112, ал.2, т.2 от ДОПК изп. директор и зам. изпълнителните директори на НАП могат да възлагат ревизии, но нямат правомощия да оправомощават друг орган да стори това. В случая, не са налице хипотезите на чл.10, ал.8 и ал. 9 от ЗНАП. Хипотезата на чл.10, ал.8 ЗНАП касае преминаване на служители от една териториална дирекция в друга, за което няма данни и твърдения в процесния случай. Хипотезата на чл.10, ал.9 от ЗНАП гласи, 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 ДОПК](#) компетентни са органите на друга териториална дирекция“ като за настоящия случай нито се твърди, нито е обоснована такава „необходимост“. Дори обаче това да беше сторено, то функциите по възлагане на ревизия по реда чл.112 от ДОПК са извън обхвата на приложението на чл.10, ал.9 от ЗНАП, тъй като, както вече се посочи, специалната и императивна разпоредба на чл.112, ал.2, т.2 от ДОПК не дава възможност изп. директор и неговите заместници да оправомощават други органи по приходите със своите правомощия по възлагане на ревизия.

От друга страна по аргумент от чл.112, ал.2, т.1 от 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 обаче няма материална и териториална компетентност спрямо органи по приходите, които са на длъжност като такива към друга териториална дирекция /в случая ТД на НАП – В. Търново/ и съответно не са част от подчинената му ТД на НАП С. – аргумент и от чл.11 от ЗНАП. В тази връзка по силата на заповед № РД-01-864/04.11.2022г. на директора на ТД на НАП - С., не е предоставена надлежно компетентност за възлагане на ревизии на В. Т.

Д., тъй като директорът на ТД на НАП - С. не притежава компетентност за предоставяне на такава спрямо органи по приходите от друга териториална дирекция. В тази насока е и преобладаващата част от практиката на ВАС отразена в: решение № 1874/2024г. по адм.дело№ 5508/2023г. на първо отделение на ВАС; решение № 176/2024г. по адм.дело№ 6611/2023г. на осмо отделение на ВАС; решение № 4144/2024г. по адм.дело№ 9409/2023г. на първо отделение на ВАС; решение № 1456/2021г. по адм.дело№ 10482/2020г. на първо отделение на ВАС и др.

По тези съображения съдът приема, че в случая ЗВР е издадена от орган, който не е разполагал с компетентност да възложи ревизия на дружеството жалбоподател и затова нито той, нито посоченият от него ръководител на ревизията са имали правомощие да издадат РА срещу дружество, чието седалище е било в [населено място]. Липсата на компетентност у издателите на РА води до нищожност на оспорения РА и съдът следва да я прогласи. На основание чл. 160, ал. 5 от ДОПК във връзка с чл. 173, ал. 2 от АПК преписката следва да се изпрати на директора на ТД на НАП - С. за администриране съгласно дадените от съда указания по тълкуването и приложението на закона.

При установената липса на компетентност на издателите на ревизионния акт е безпредметно да се извършва проверка за изпълнението на останалите изисквания за законосъобразност на ревизионния акт.

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. Предвид изхода на делото такива се дължат на жалбоподателя, но доколкото не са претендирани такива, то не следва и да бъдат присъждани.

Воден от горното и на основание чл. 160 и чл. 161от ДОПК, Административен съд София град, III отделение, 79-ти състав

Р Е Ш И:

ПРОГЛАСЯВА ЗА НИЩОЖЕН по жалба на „ХАВЕН“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [жилищен адрес] партер, представлявано от В. Т. Х. - Ревизионен акт №Р-22221222006281-091-001/30.05.2023г., 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 при ТД на НАП В. Търново - ръководител на ревизията.

ИЗПРАЩА на основание чл. 160, ал. 5 от ДОПК във връзка с чл. 173, ал. 2 от АПК преписката на директора на ТД на НАП - С. за администриране съгласно дадените от съда указания по тълкуването и приложението на закона.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред

Върховния административен съд в 14 –дневен срок от съобщаването на страните, че решението е изготвено.