

РЕШЕНИЕ

№ 780

гр. София, 05.02.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав,
в публично заседание на 23.01.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Лилия Йорданова

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **8890** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „АЛЕГРО 2000 СОФИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], ет. 2, представлявано от управителя В. И. С. чрез Адвокатско дружество „Г., И., А. и К.“ представлявано от адв. А. Г. Г. в качеството му на управляващ съдружник със съдебен адрес и адрес за връчване на съобщения [населено място], 1000, [улица], ет.3, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221522003855-091-001/25.04.2023г., издаден от С. А. Г. на длъжност началник сектор – орган, възложил ревизията и П. З. К. на длъжност главен инспектор по приходите-ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение № 1031/25.07.2023г. на зам. директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, оправомощен съгласно Заповед №7081/02.06.23г. и Заповед ЗЦУ-ОПР-16/09.06.23г. на изпълнителния директор на НАП.

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на издадения РА. Твърди се, че предмет на спора е реалността на документираните доставки на стоки не само от посочените във фактурите доставчици, но и въобще, мотивите на приходните органи при формираня извод за наличие на абсолютна симулация по спорните доставки от посочените 5 доставчика – „Юнион Мартел“ ЕООД, „Витекс Комерс“ ЕООД, „Картиера Трейд“ ЕООД, „Харлингген Бизнес“ ЕООД и „Хелсън“ ЕООД се основават най-общо на констатации за липса на

кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците, липса на доказателства за осъществен транспорт, непредставени доказателства за осъществени разплащания по доставките – както по преките, така и по предходните доставки, констатации за липса на доказателства за извършени доставки, направени ревизии на част от доставчиците, deregистрация на доставчиците по ЗДДС в периоди след издаване на процесните фактури и неизпълнение на задълженията на същите за подаване на ГДД по ЗКПО и справки-декларации по ЗДФЛ. Заявява, че в хода на ревизията жалбоподателят е представил многобройни доказателства за доставките – фактури, договори за доставка на стоки, приемо-предавателни протоколи и доказателства за извършено плащане в брой или по банков път, както и доказателства за счетоводно отразяване. Приема, че липсата на доказателства за назначен персонал при конкретен доставчик не означава, че същият не е могъл да осъществи доставката, като при доставките на стоки законът поставя като условие наличие на доказателства за прехвърляне собствеността върху стоката, а не наличие на персонал или собствени ДМА. Относно констатациите на ревизиращите органи, че по отношение контрагентите има издадени ревизионни актове заявява, че същите не са влезли в сила и следва да се преценяват в съпоставка с останалите доказателства по преписката. Приема, че е необосновано формирането на теза за липса на доставка само въз основа на нередности при доставчиците поради неоткриването им на адресите за кореспонденция и/или непредставянето на документи от тяхна страна. Счита, че е нарушен и принципа на обективност, съгласно чл.3 от ДОПК, тъй като приходните органи са игнорирали съществуващи доказателства, пряко относими към процесните доставки. В жалбата е застъпена теза, че ако е доказано притежанието на редовен от външна страна данъчен документ/фактура, реалното осъществяване на доставките и последващото им използване в икономическата дейност на ревизирувания субект за осъществяване на последващи облагаеми доставки, правото на данъчен кредит не може да бъде отказано с мотиви за недоказана кадрова, техническа и материална обезпеченост на доставчиците и непредставяне на доказателства за произход, транспорт и такива за счетоводното отразяване на доставките в счетоводствата на доставчиците, освен ако приходната администрация докаже въз основа на обективни данни, че самото данъчно задължено лице се позовава на процесните сделки с цел измама или че то знае или би трябвало да знае, че чрез тях участва в сделка, част от измама с ДДС, осъществена от неговия доставчик или от друг доставчик по веригата от доставки. Позоваване на такива обективни факти и тяхното доказване според жалбоподателя лежи изцяло в доказателствена тежест на приходните органи. Счита, че нито са ангажирани доказателства, въз основа на които може да се направи извод за наличие на измама, извършена от доставчика, още по-малко, че жалбоподателят е знаел за тази данъчна измама, което да направи отказът да се признае данъчен кредит за законосъобразен. Заклучава, че безспорно са доказани предпоставките за възникване правото на приспадане на данъчен кредит в полза на „Алегро 2000 София“ ООД, поради което на същото неправилно е отказано правото на данъчен кредит по процесните фактури. Моли съда да отмени оспорвания акт като неправилен и незаконсъобразен.

В съдебно заседание редовно призован жалбоподателят не се явява, представлява се от адв. И., който поддържа жалбата. Моли съда да отмени така атакувания ревизионен акт, потвърден с решение на директора на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП като незаконсъобразен по изложените съображения в жалбата. Претендира присъждането на разноски по списък по чл.80 от ГПК и приложени доказателства за извършено

плащане.

Ответникът – директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно - осигурителна практика” при ЦУ на НАП-С., редовно призван, в о.с.з. чрез процесуалния си представител юрк. М. оспорва жалбата. Моли същата като неоснователна и недоказана да се отхвърли и съдът да потвърди обжалвания ревизионен акт като правилен и законосъобразен по мотиви, фигуриращи в Решението на Директора на Дирекция ОДОП С.. Претендира юрисконсултско възнаграждение по списък.

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

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221522003855-020- 001/27.07.2022 г., връчена на 02.08.2022 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221522003855-020-002/01.11.2022 г., , е възложено извършването на ревизия на „АЛЕГРО 2000 СОФИЯ“ ООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите 01.08.2020 - 31.05.2022 г. Ревизията е спряна със Заповеди №Р-22221522003855-023-001 от 04.11.2022 г. и №Р-22221522003855-023-002 от 08.03.2023 г. и възобновена, със Заповеди №Р-22221522003855-143-001/05.01.2023 г. и №Р-22221522003855-143-002 от 15.03.2023 г. Описаните заповеди (без втората заповед за възобновяване) са издадени от С. А. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., оправомощена като компетентен орган за възлагане, на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Национална агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-245 от 05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С., Заповед №3-ЦУ-753/05.05.2022 г. и Заповед №3-ЦУ- 1351/26.07.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП. Заповед за възобновяване №Р-22221522003855-143-002 от 15.03.2023 г. е издадена от Г. П. Й.. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., в качеството на заместник на С. А. Г еоргиева съгласно Заповед №А-2188/13.03.2023 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221522003855-092-001/22.03.2022 г., връчен на 30.03.2023 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило писмено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221522003855-091-001/25.04.2023 г., издаден от С. А. Г. - орган, възложил ревизията, и П. З. К.. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП П., ръководител на ревизията, връчен на 09.05.2023 г.

С РА на дружеството са определени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС в размер на 971 219,14лв, вследствие на отказано право на данъчен кредит в размер на 862 895,54лв. главница и задължения за лихви в размер на 108 323,60лв.

В хода на провеждане на ревизионното производство е установено, че дружеството извършва строително-монтажна дейност и търговия с канцеларски материали, компютърна техника и офис обзавеждане. Ползва склад под наем, съгласно договор за наем, сключен с „ТЦ БОИЛА“ ООД. ЕИК[ЕИК], находящ се на адрес [населено място], [улица], складово помещение №26.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за коректното определяне на данъчните задължения, са предприети процесуални действия, подробно описани в РД. който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК. е

неразделна част от издадения РА.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното дружество са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/. Представените книжа са подробно описани в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица, както следва: „ХАРЛИНГЕН БИЗНЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ХЕЛСЪН“ ЕООД. ЕИК[ЕИК], „ВИТЕКС КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „КАРТИЕРА ТРЕЙД“ ЕООД. ЕИК[ЕИК], „ЮНИОН МАРТЕЛ“ ЕООД. ЕИК[ЕИК], „ИНДУСТРИАЛЕН РЕМОНТ СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „КАМИДОС КОМЕРС“ ЕООД. ЕИК[ЕИК], „ХАЙКОВ“ ЕООД. ЕИК[ЕИК], „ЕЛИЗА КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „КАИСА 2003“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. За резултатите от проверките са съставени протоколи по реда на ДОПК, които са намерили отражение в констативната част на РД.

Въз основа на събраните доказателства е установено следното:

1. Приспадат е данъчен в размер на 77 613,79 лв. по 41 фактури, издадени от „ХАРЛИНГЕН БИЗНЕС“ ЕООД в периодите от м. 11.2021 г. до м. 04.2022 г.

От страна на доставчика са представени процесите фактури, приемо- предавателни протоколи, фактури на „КАМИДОС КОМЕРС“ ЕООД - предходен доставчик, извлечения от хронологични регистри с кореспондиращи сметки 503, 501, 411, 702 и 453/2 и писмени обяснения. Посочено е, че предметът на дейност е търговия с офис мебели, компютърни компоненти и системи, офис оборудване и консумативи, и др. промишлени нехранителни стоки. По отношение на продадените на жалбоподателя стоки е декларирано, че транспортът е бил за сметка на клиента, а плащането е извършено по банков път и в брой. Отбелязано е, че Л. Г. е предал стоките и получил заплащането, а като техен получател е посочен В. С. и служители, в дружеството. Стоките са се съхранявали на адрес в С., [улица].

Констатирано е, че доставчикът не е представил изисканите му по реда на ДОПК доказателства за движението на стоките /справка за стоковия поток/, обратна ведомост, договори, заявки, доказателства за използваните транспортни средства, за използваните активи и др., обосноваващи реалността на доставките. Във връзка с фактурите на предходния доставчик не е представил доказателства за заплащане, за сключени договори, заявки и др. На дружеството е извършена насрещна проверка във връзка с извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства на „КАМИДОС КОМЕРС“ ЕООД. Установено е, че в хода на двете производства са представени едни и същи фактури, съответстващи по номера, дати и стойности, но с различен предмет на доставките. В единия случай е посочено, че са доставени „цигари“, а в другия „офис оборудване и стоки по опис“.

Извършена е насрещна проверка и на „КАМИДОС КОМЕРС“ ЕООД. ИПДПОЗЛ е връченото по реда на чл. 32 от ДОПК, в отговор не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

2. Приспадат е данъчен кредит в размер на 50 265,72 лв. по 26 фактури, издадени през м. 12.2021 г. и м. 01.2022 г. от „ХЕЛСЪН“ ЕООД, с предмет на доставките хартия за печат, етикети, кабели, адаптер, клавиатура, копирни машини, копирна хартия, календари и др.

След връчено по електронен път ИПДПОЗЛ не са представени изисканите документи и писмени обяснения. Извършено е посещение на адреса за кореспонденция, където не е установен контакт с дружеството. Установено е, че издадените към „АЛЕГРО 2000 СОФИЯ“ ООД фактури са декларираны в дневниците за продажби. Но от друга

страна за 2021 г. дружеството не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО и не е декларирало реализирани доходи, включително не са декларирани приходи, отчетени с ЕКАФП. Като основни доставчици са посочени „ЕКСПРЕС ЛОГИСТИКА И ДИСТРИБУЦИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „МАРКИ ТРЕЙД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. На „ХЕЛСЪН“ ЕООД е извършена ПУФО, в хода на която е констатирано, че не е установен произход на стоките, които да са доставени реално от „МАРКИ ТРЕЙД“ ЕООД. На дружеството е извършена ревизия, документирана с РА №Р-22221022001906-091-001/18.10.2022 г., с който е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, поради липса на реални доставки. В хода посоченото производство не са представени документи, както от страна на лицето, така и от страна на доставчиците му, което е довело до извода, че с действията си „ХЕЛСЪН“ ЕООД се е поставило в положението на недобросъвестно данъчно задължено лице, което е знаело, че участва в привидни доставки и по този начин се е ползвало от правото на приспадане на данъчен кредит. Посоченият РА не е обжалван по административен, съответно по съдебен ред и е влязъл в законна сила. На „ЕКСПРЕС ЛОГИСТИКА И ДИСТРИБУЦИЯ“ ЕООД е връчено ИПДПОТЛ, с което е изискана информация относно издадените фактури за извършени продажби на стоки към „ХЕЛСЪН“ ЕООД. От представените документи е установено, че предмет на доставките по всички фактури са само цигари и в единични случаи има дребни продажби на запалки, минерална вода, вафли и шоколад. Няма издадени фактури за продажба на канцеларски материали, офис техника, офис мебели, маси, гардероби или други подобни артикули. В обяснителната записка управителят е посочил, че основен предмет на дейност на дружеството е търговия на едро с тютюневи изделия.

3. Приспадат е данъчен кредит в размер на 325 354,10 лв. по 192 фактури, издадени в периодите от м. 08.2020 г. до м. 05.2022 г. от „ВИТЕКС КОМЕРС“ ЕООД, с предмет на доставките канцеларски материали, компютърна техника и мебели /ученически и директорски столове, бюро. маси, гардероби, легла и други/.

По връченото на доставчика ИПДПОЗЛ не са представени изисканите документи и писмени обяснения, освен това. дружеството не е открито на декларирания адрес за кореспонденция. По данни от ИС на НАП е установено, че процесиите фактури са включени в дневниците за продажби. За периода на издаването им няма назначени лица по трудови правоотношения. Не е подавало декларации по чл. 55 от ЗДДФЛ и справки по чл. 73 от ЗДДФЛ. съответно не е декларирало изплатени доходи по граждански договори и начислен данък върху тях. За 2020 г. и 2021 г. няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО и не е декларирало реализирани доходи, включително приходи, отчетени с ЕКАФП. Основни доставчици са „ЕКСПРЕС ЛОГИСТИКА И ДИСТРИБУЦИЯ“ ЕООД, „ХАЙКОВ“ ЕООД и „НИКАР ТРЕЙД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

3.1. в отговор на изпратено на предходния доставчик „ЕКСПРЕС ЛОГИСТИКА И ДИСТРИБУЦИЯ“ ЕООД искане са представени изисканите документи и писмени обяснения. Издадените фактури към „ВИТЕКС КОМЕРС“ ЕООД са с предмет различни видове цигари, а малка част от тях минерална вода, вафли и шоколади.

3.2 на втория предходен доставчик - „НИКАР ТРЕЙД“ ЕООД е връчено също ИПДПОТЛ, което е касало В. К.“ ЕООД. както и „ЮНИОН МАРТЕЛ“ ЕООД и „КАРТИЕРА ТРЕЙД“ ЕООД - клиенти на „НИКАР ТРЕЙД“ ЕООД. които се явяват предходни доставчици на „АЛЕГРО 2000 СОФИЯ“ ООД. В отговор са представени изисканите документи и писмени обяснения. В писмени обяснения управителят е посочил, че основна дейност на дружеството е търговия на едро с тютюневи изделия. При преглед на фактурите е установено, че са с предмет доставка на цигари. Няма

издадени фактури за продажба на канцеларски материали, офис техника и мебели или други подобни стоки.

3.3 на третия предходен доставчик - „ХАЙКОВ“ ЕООД също е извършена насрещна проверка, подробно описана в РД. Съгласно дадени писмени обяснения дружеството се занимава с разнос по търговски обекти на различни марки цигари, ваучери и пакети на мобилните оператори и др. При преглед на представените документи е установено, че „ХАЙКОВ“ ЕООД не е продавало на нито един от посочените в искането клиенти стоки от рода на канцеларски материали, офис техника и мебели.

4. Приспаднат е данъчен кредит в размер на 97 155,13 лв. по 61 фактури, за периода 01.11.2021 - 30.04.2022 г., издадени от „КАРТИЕРА ТРЕЙД“ ЕООД.

На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП, представени са част от изискваните документи, описани подробно в РД.

Съгласно дадени писмени обяснения предметът на дейност на „КАРТИЕРА ТРЕЙД“ ЕООД е търговия на едро и дребно с промишлени стоки. На 20.10.2021 г. е подписан договор с „АЛЕГРО 2000 СОФИЯ“ ЕООД за доставка на мебели, канцеларски консумативи и материали, компютърни аксесоари и части, велпапе и др. При продажбите са издадени фактури, приемо-предавателни протоколи и касови бонове. Разплащанията са извършвани в брой. Като лице, договорило и предало стоките и съответно получило паричните суми в брой, е посочен Х. Ф.. От друга страна е отбелязано, че В. С. е получил стоките и заплатил паричните суми в брой. Транспортът е бил за сметка на клиента и следователно той щял да предостави информация за МПС. Посочено е, че извършените доставки са отразени в СД по ЗДДС, същите са осчетоводени и е начислен ДДС. Отбелязано е, че дружеството има потенциал да извърши доставките.

Не са представени заявки, поръчки, складови и експедиционни бележки, документи за собственост или договори за наем на търговските обекти, от които са извършени продажбите - фактури за наем и документи за плащане на наем, както и извлечения от съответните счетоводни сметки. Освен това, липсват оборотни ведомости, извлечения от счетоводна сметка 304, справка за стоков поток, фактури на предходни доставчици и други придружаващи ги документи, както и доказателства за заплатени стоки на същите. Установено е, че в периода на издаване на фактурите „КАРТИЕРА ТРЕЙД“ ЕООД няма назначени лица по трудови правоотношения. Дружеството не е подавало декларации по чл. 55 от ЗДДФЛ и справки по чл. 73 от ЗДДФЛ, съответно не е декларирало изплатени доходи по граждански договори и начислен данък върху тях. Няма подадена декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2021 г. Предходни доставчици са „ЕКСПРЕС ЛОГИСТИКА И ДИСТРИБУЦИЯ“ ЕООД, „ХАЙКОВ“ ЕООД и „НИКАР ТРЕЙД“ ЕООД.

На цитираните доставчици са извършени насрещни проверки, описани в т. 3.1., 3.2. и 3.3. от настоящето решение, при които е установено, че те се занимават с търговия на тютюневи изделия и издадените от тях фактури към „КАРТИЕРА ТРЕЙД“ ЕООД са с предмет цигари.

5. Приспаднат е данъчен кредит в размер на 312 506,80 лв. по 194 фактури, издадени от „ЮНИОН МАРТЕЛ“ ЕООД за периода м. 08.2020 г. - м. 05.2022 г., с предмет на доставките канцеларски материали, копирни машини и копирна хартия, компютърна техника и мебели - ученически и директорски столове, бюра, маси, гардероби, легла, библиотеки и др.

След извършена насрещна проверка е констатирано, че са представени част от изисканите доказателства. В писмени обяснения е посочено, че търговските взаимоотношения между дружествата се изразяват в извършване на доставки на стоки - мебели, компютърна техника, офис оборудване и др., като за целта има подписан договор между страните. Като предметът на фактурираните сделки, датата и мястото на фактическото им извършване е бил посочен във всяка една фактура и приемо-предавателен протокол. За място на предаване и съхранение е отбелязан [населено място], [улица]. За лице, предало стоките и получило паричните суми, е посочена Г. Ф.. От друга страна В. С. е отбелязан като получател на същите. Транспортът е бил за сметка на клиента „АЛЕГРО 2000 СОФИЯ“ ООД. Организацията на сделките е била извършвана по телефон и с посещение в офиса. Посочено е, че доставките са придружени с издаване на фактура, протокол и банков превод за платената сума или издаване на касов бон при плащане в брой. Отбелязано е, че издадените фактури са включени в дневниците за продажби и СД по ЗДДС и, че приходът от реализираните доставки е отчетен в счетоводството на дружеството.

Не са представени доказателства за материално-техническата обезпеченост! на доставките, заявки, складови бележки, експедиционни договори, платежни документи за извършено заплащане, хронологичен опис на счетоводни сметки от гр. 50, оборотни ведомости, фактури на предходни доставчици, доказателства за заплащането им. справка за стоков поток и др., обосноваващи реалността на доставките.

По данни от ИС на НАП е установено, че „ЮНИОН МАРТЕЛ“ ЕООД е включило процесиите фактури в дневниците за продажби за съответните отчетни периоди. Няма назначени лица по трудови правоотношения, не е подавало декларации по чл. 55 от ЗДДФЛ и справки по чл. 73 от ЗДДФЛ, съответно не е декларирало изплатени доходи по граждански договори и начислен данък в/у тях. Не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2020 и 2021 г.

Основни доставчици на дружеството са „ЕКСПРЕС ЛОГИСТИКА И ДИСТРИБУЦИЯ“ ЕООД, „ХАЙКОВ“ ЕООД, „НИКАР ТРЕЙД“ ЕООД и „ЕЛИЗА КОМЕРС“ ЕООД.

На „ЕКСПРЕС ЛОГИСТИКА И ДИСТРИБУЦИЯ“ ЕООД, „ХАЙКОВ“ ЕООД. и „НИКАР ТРЕЙД“ ЕООД са извършени насрещни проверки, описани по-горе, при които е установено, че те се занимават с търговия на тютюневи изделия и издадените от тях фактури към „ЮНИОН МАРТЕЛ“ ЕООД са именно с такъв предмет. На четвъртия предходен доставчик - „ЕЛИЗА КОМЕРС“ ЕООД също е извършена насрещна проверка, като изготвеното искане за представяне на документи е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени документи и писмени обяснения.

По отношение на преките доставчици е установено, че в подадените СД по ЗДДС за периода на издаване на фактурите към „АЛЕГРО 2000 СОФИЯ“ ООД. декларират само ДДС за възстановяване. Балансират покупки-продажби, като резултатите за отделните периоди са минимални суми за възстановяване, които не посочват в СД. с цел да не предизвикват контролни действия от страна на органите на НАП като проверки или ревизии.

Жалбоподателят е уведомен, че доставчиците му не са представили доказателства за реалността на извършените доставки, съответно такива са изискани и от него. В отговор са дадени писмени обяснения, в които са описани начинът и периода, в който управителят се е свързал с представител на доставчиците, както и данни за начина на

контактуване с тях. Посочено е, че стоките са транспортирани към негови клиенти от „КАИСА 2003“ ЕООД, като е представен договор от 01.08.2020 г. за превоз на товари. Същият е представен и от доставчика, в хода на извършената му насрещна проверка. Представена е пътна книжка на товарен автомобил Ф. с рег. [рег.номер на МПС], от която е видно, че превозите са извършвани от доставчиците до клиентите на „АЛЕГРО 2000 СОФИЯ“ ООД, вписани са изминатите километри и имената на шофьора. Представена е аналитичност за разплащанията и извлечения от банкова сметка на „КАИСА 2003“ ООД, за получени преводи от ревизираното лице, както и фактури за извършените доставки по договора, инвентарна книга, свидетелство за регистрация на 3 товарни автомобила, трудови договори с шофьорите, фактури за гориво и др. Не са представени товарителници.

Съвкупният анализ на събраните доказателства е довел до извода на ревизиращите органи, че преките доставчици на жалбоподателя не са доказали, че са разполагали със стоките, предмет на фактурите. На основание чл. 70, ал. 5, във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 862 895,54 лв.

РА е оспорен по реда на чл.152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 1031/25.07.2023г., с което на основание л.155, ал.1 във връзка с чл.155, ал.2 от ДОПК, във връзка с §2 от ДР на ДОПК е потвърден ревизионния акт №Р-22221522003855-091-001/25.04.2023г., издаден от С. А. Г. – орган, възложил ревизията, и П. З. К. – ръководител на ревизията в оспорената част на установените резултати по реда на ЗДДС за периодите 01.08.-31.08.2020г. и 01.09.2021-31.05.2022г.

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

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл.156 от ДОПК, от лице имащо правен интерес от оспорване и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е **допустима**.

Разгледана по същество, жалбата е **основателна**.

Съгласно чл.160, ал.2 от ДОПК, в съдебното производство съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно и в тази връзка намира оспореният ревизионен акт за нищожен, съображенията за това са следните:

Оспореният ревизионен акт е издаден като електронен документ, подписан с професионални КУКЕП на неговите издатели и съгласно чл.3, ал.2 от ЗЕДЕУУ отговаря на предвидената в закона форма, като в тази връзка са представени доказателства за валиден КУКЕП. Мотивиран е с констатациите, изложени в РД, който на основание чл.120, ал.2 от ДОПК е негова неразделна част. Съдържа разпоредителна част в табличен вид с посочен вид, основание и размер на установените задължения. Следователно от формална страна РА е издаден в предвидената от закона писмена форма и има законово изискуемото съдържание. Същият обаче е издаден от некомпетентен административен орган.

Съгласно чл.119, 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 в последствие ревизионен акт от органа, възложил ревизията и от определения от него ръководител на ревизията. За това следва да се провери доколко издателя на заповедта за възлагане на ревизията е имал правомощие да направи това и че същият се явява компетентен орган по материя, по място и по степен.

Съгласно чл.6, ал.1 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, агенцията се състои от централно управление и териториални дирекции. Всяка една от тези териториални дирекции се организира и ръководи от териториален директор, който упражнява предоставените му правомощия в нейните пространствени предели. Към териториалния обсег на компетентната териториална дирекция препраща и нормата на чл.7, ал.1 от ДОПК, установяваща компетентността на органа по приходите от компетентната териториална дирекция, да издава актовете по този кодекс. Сред тези актове е и заповедта за възлагане на ревизии /ЗВР/, с която по силата на чл.112, ал.1 от ДОПК се образува ревизионното производство. Съгласно чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК заповедта за възлагане на ревизия се издава от орган по приходите, определен от териториалния директор, която, за да бъде правопораждащ данъчноревизионното правоотношение юридически факт, следва да е издадена от компетентен орган. Нормата на чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК сочи, че ревизия може да се възлага от органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция, а съобразно чл.7, ал.1 от ЗНАП органи по приходите са: изпълнителният директор на НАП и неговите заместници, териториалните директори и техните заместници, директорите на дирекции, началниците на отдели и сектори и служителите, заемащи длъжност „държавен експерт по приходите“, „държавен инспектор по приходите“, „главен експерт по приходите“, „старши експерт по приходите“, „експерт по приходите“, „главен инспектор по приходите“, „старши инспектор по приходите“ и „инспектор по приходите“. След като първичната материална компетентност на орган по приходите е придобита по нормативен път в териториалния ѝ обхват по чл.7, ал.1 от ДОПК, то не е допустимо пространствените ѝ предели да се разширяват извън обхвата на териториалната дирекция. Съответна на този принцип е и уредбата на чл.8, ал.1 от ДОПК, обвързваща компетентността на органите по приходите за издаване на актове по ДОПК с компетентната териториална дирекция, която за местните физически лица, е тази по постоянния им адрес, а за местните юридически лица е териториалната дирекция по седалището им. От съответната компетентна териториална дирекция следва да бъде и органът, натоварен от териториалния директор по реда на чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК с правомощие да възлага ревизии, както и определените от него със ЗВР ревизиращи органи по приходите и ръководител на ревизията /чл.113, ал.1, т.2 ДОПК/. Изключение от това правило се предвижда в разпоредбата на чл.112, ал.2, т.2 от ДОПК, според която ревизията може да се възлага от 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. В цитирания чл.112, ал.2, т.2 от ДОПК няма нормативно предвидена възможност това правомощие да се делегира на друг орган по

приходите, различен от посочените.

От доказателствата по делото се установява, че началото на ревизията е поставено със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221522003855-020-001/27.07.2022г. /л.30-33/, връчена по електронен път на 02.08.2022г., изменена със заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221522003855.020-002/01.11.2022г., връчена по електронен път на 01.11.2022г., издадени от С. А. Г. на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Резивии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., с които е възложено извършване на ревизия на „АЛЕГРО 2000 СОФИЯ“ ООД за установяване задълженията по ЗДДС за периода от 01.08.2020г. до 31.05.2022г. от ревизиращ екип на ТД на НАП-П. За доказване компетентността на възложителя на ревизията е представена Заповед №3-ЦУ-753/05.05.2022г. на заместник изпълнителния директор на НАП Г. Д. /л.24-26/, с която на основание чл.12, ал.6 от ДОПК са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК, сред които в т.4 са вписани имената на възложителя на ревизията и ревизиращия екип, които са служители на ТД на НАП П.. Със Заповед №3ЦУ-ОПР-9/21.05.2021г. на изпълнителния директор на НАП, Г.Д. – заместник изпълнителен директор на НАП е оправомощен да определя органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК /л.138/. Съгласно приложението към заповед З-ЦУ-1351/26.07.2022г. на заместник изпълнителния директор на НАП, служители на ТД на НАП – П. следва да извършат контролното производство на „АЛЕГРО 2000 София“ ООД, за която компетентна дирекция е ТД на НАП-С. /л.27-28/. Така възложеното ревизионно производство приключва с издаването на ревизионен акт от органи по приходите на ТД на НАП – П..

Съгласно разпоредбата на чл.10, ал.9 от ЗНАП, в сила от 01.01.2021г. при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди на 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, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа. Разпоредбата на чл.12, ал.6 от ДОПК 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 НАП или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор. Правомощията на органите по приходите по ал.2 се осъществяват на територията на цялата страна независимо от компетентността по чл.8. Според съда анализът на горецитираните заповеди сочи, че контролното производство е възложено със ЗВР, издадена от началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП – П., оправомощен от заместник изпълнителния директор на НАП по силата на заповед №3-ЦУ-753/05.05.2022г., който от своя страна е овластен от изпълнителния директор със заповед №3ЦУ-ОПР-9 от 21.05.2021г. В процесния случай в цитираните заповеди липсват мотиви, нито са представени доказателства, каква точно е необходимостта по смисъла на чл.10, ал.9 от ЗНАП, която налага органи по приходите от друга териториална дирекция, различна от тази по чл.8 от ДОПК да извършват ревизия на „АЛЕГРО 2000 СОФИЯ“ ООД, 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 изпълнителния 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 НАП или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Ето защо изпълнителният директор или негов заместник, които са органи по приходите, 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 този смисъл е и практиката на ВАС – Решение №4425/26.04.2024г. на ВАС по адм.д. №7761/2022г, Решение №176/09.01.2024г. на ВАС по адм.д. №6611/2023г., Решение № 26/04.01.2024г. на ВАС по адм.д. №5816/2023г./ 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 ревизионното 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 предоставени другиму.

Следователно, в случая не се установява наличието на предпоставките на чл.10, ал.9 от ЗНАП, а именно необходимост ревизията да бъде извършена от органи по приходите от териториална дирекция, различна от тази по седалището на лицето, предвид което органите по приходите, извършили ревизията и издали ревизионния акт, не са били териториално компетентни да извършат ревизията, нито са били надлежно овластени, тъй като заместник изпълнителният директор не е имал нормативно призната възможност да делегира такива правомощия. Изложеното има за последица прогласяване нищожността на ревизионния акт, като издаден от некомпетентни органи по приходите от ТД на НАП-П. Органите по приходите – част от ТД на НАП – П., какъвто е издателят на ЗВР, не е на подчинение на директора на ТД на НАП –С. и последният не може валидно да му възлага правомощията по чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК.

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.

С оглед изхода на делото, претенцията за заплащане на разноски от страна на жалбоподателя следва да бъде поставена на разглеждане, на основание чл.161, ал.1 от ДОПК. Претендират се разноски по списък съгласно чл.80 ГПК, в общ размер 46 586лв, от които 46536лв. адвокатско възнаграждение и 50 лв. заплатена държавна такса, като са представени доказателства за плащането им. Искането следва да бъде уважено в претендирания размер на основание чл.161 от ДОПК.

По изложените съображения и на основание чл.160 и чл.161 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ПРОГЛАСЯВА ЗА НИЩОЖЕН по жалба на „АЛЕГРО 2000 СОФИЯ“ ООД, със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк] [улица], ет.2, представлявано от В. И. С. /управител/ чрез Адвокатско дружество „Г., И., А. и К.“ РА №Р-22221522003855-091-001/25.04.2023г. в частта, потвърдена с Решение №1031/25.07.2023г. на зам. Директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „АЛЕГРО 2000 СОФИЯ“ ООД, представлявано от В. И. С., разноски по делото в размер на 46 586 лв. /четиридесет и шест хиляди петстотин осемдесет и шест лева/.

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

СЪДИЯ: