

РЕШЕНИЕ

№ 2708

гр. София, 22.04.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в публично заседание на 17.03.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Илияна Янева и при участието на прокурора Моника Малинова, като разгледа дело номер **7096** по описа за **2020** 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/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], представлявано от В. С. – Управител, със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица] против Ревизионен акт № Р-22221518007904-091-001 от 18.12.2019 г., издаден от органи по приходите, в частта потвърдена и изменена с Решение № 830 от 20.05.2020 г., издадено от Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП, [населено място] при ЦУ на НАП/.

Релевирани са доводи, че РА, в частта, с която е отказано право на данъчен кредит е неправилен, незаконосъобразен, немотивиран и издаден в нарушение на материалноправните и процесуалноправни норми. Жалбоподателят, редовно уведомен се представлява от адв. Д., който моли съда да обяви нищожността на оспорения ревизионен акт, по съображения, изложени в представени писмени бележки. Претендира сторените по делото разноски по представен списък.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП -С., редовно уведомен не изпраща представител, не представя становище по

предявената жалба, не представя изисканите му от съда доказателства. Не претендира разноси.

С. градска прокуратура, редовно уведомена се представлява от прокурор Малинова, която излага становище за неоснователност на депозираната жалба и моли съда да потвърди оспорения ревизионен акт.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено на жалбоподателя по електронен път на 22.05.2020 г. /л.28/. Жалбата е подадена чрез административния орган до съда с вх. № 53-04-446/03.06.2020 г. /л.5/ от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

Съгласно нормата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността на ревизионния акт, като извършва дали същият е издаден от компетентен орган, в предписаната от закона форма и спазени ли са процесуалните и материално правните разпоредби по издаването му.

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

Установява се, че ревизията спрямо дружеството-жалбоподател е започнала с издаване на Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221518007904-020-001/17.12.2018 г., издадена от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, Отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП, [населено място] (л.34-36). С издадената заповед е определено извършването на ревизията да бъде извършена от С. В. П. – старши инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и Р. Б. Я. – главен инспектор по приходите, с обхват задължения за Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.07.2017 г. до 30.11.2018 г., с определен срок за извършване на ревизията – три месеца от датата на връчване на ЗВР. ЗВР е връчена по електронен път на 07.01.2019 г. на електронен адрес на ревизираното дружество.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221518007904-020-002/25.01.2019 г., издадена от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, Отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП, [населено място] е променен състава на ревизиращия екип, и за ревизиращи органи са определени - С. В. П. – старши инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и Надежда Б. Б. – главен инспектор по приходите, посочен е срок за извършване на ревизията до 08.04.2019 г. (л.37-39). Промяната, съгласно отразеното в Решение № 830 от 20.05.2020 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] е

извършена с Решение № Р-22221518007904-098-001/25.01.2019 г. Същото, независимо от няколкократно указания на съда, не представено по делото.

Със ЗИЗВР № Р-22221518007904-020-003/01.04.2019 г., издадена от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, Отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП, [населено място] е удължен срокът за извършване на ревизията до 07.06.2019 г. (л.40-42).

Издаден е Ревизионен доклад № Р-22221518007904-020-001/16.08.2019 г. на дата 16.08.2019 г. Същият е съставен от С. В. П. – старши инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и Надежда Б. Б. – главен инспектор по приходите. Връчен е по електронен път на ревизираното дружество на 28.08.2019 г. (л.46-109). В срока по чл. 117, ал. 5 от страна на ревизираното дружество е отправено възражение.

Със ЗИЗВР № Р-22221518007904-020-004/18.10.2019 г., издадена от В. В. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, Отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП, [населено място] отново е променен съставът на ревизиращия екип – като за ръководител на ревизията е определена М. А. К.-Н. - главен инспектор по приходите (л.43-45). Промяната, съгласно отразеното в Решение № 830 от 20.05.2020 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] е извършена с Решение № Р-22221518007904-098-002/18.10.2019 г., с което е иззето разглеждането и решаването на преписката от С. В. П., на длъжност старши инспектор по приходите, ръководител на възложената ревизия и същото е възложено на М. А. К.-Н. - главен инспектор по приходите. Решението за изземване на ревизионната преписка, независимо от няколкократно указания на съда не представено по делото. Промяната на ревизиращия екип, извършена с последната ЗИЗВР е извършена след срока, в който е следвало да приключи ревизията – 07.06.2019 г. Срокът за извършване на ревизията, определен в последната ЗИЗВР отново е 07.06.2019 г. В тази връзка, съдът счита, че не се касае за техническа грешка при посочване крайния срок за извършване на ревизията, предвид датата на последната ЗИЗВР – 18.10.2019 г., т.е с повече от 90 дни след като ревизията е следвало да бъде приключила.

РА № Р-22221518007904-091-001/18.01.2019 г. е издаден на 18.10.2019 г., връчен е по електронен път на ревизираното дружество на 31.12.2019 г. (л.110-135). РА е издадена на същата дата, на която е издадена ЗИЗВР № № Р-22221518007904-020-004/18.10.2019 г., с която е извършена промяна на ревизиращия екип и е определен нов ръководител на ревизията.

Съгласно нормата на чл. 112, ал. 1 от ДОПК, ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагането на ревизия. В 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 от ДОПК, а другият - от първия, въз основа на заповедта за възлагане на ревизия чл. 113, ал. 1, т. 2 от ДОПК. От разпоредбата на чл. 7, ал. 3 от 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 от ЗНАП правомощието по чл. 7, ал. 3 от ДОПК е част от компетентността на изпълнителния и на териториалния директор или на определени от тях служители на агенцията.

В конкретния случай, началото на ревизионното производство е поставено с издадената ЗВР № Р-22221518007904-020-001/17.12.2018 г., издадена от В. В. В. на длъжност Началник сектор "Ревизии", Дирекция "Контрол", ТД на НАП С. (л.34-35 от делото). Последната е била компетентна да издаде тази заповед, с оглед предоставените и правомощия от Директор на ТД на НАП С. със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. и Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. (л.29-33). Впоследствие, обаче, както се установи по делото, 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 иззме правомощия на орган по приходите и да възложи на друг орган по приходите тяхното изпълнение.

В тази връзка липсата на компетентност на единия орган при поделена компетентност по чл. 119 от ДОПК безспорно обуславя нищожността на издадения ревизионен акт.

Изискването за действителност е основен критерий за законосъобразност на всеки административен акт и обуславя неговото правно действие. Ето защо, сред основанията за оспорване на административните актове по чл. 146 от АПК, респективно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, на първо място е посочено липсата на компетентност. При липса на такава /по степен, по място, по време или по предмет/, актът би бил недействителен - нищожен. В тази връзка и разпоредбата на чл. 168, ал. 1 и ал. 2 от АПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК, вмениява 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 неговия издател.

Съдът намира, че 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. По делото не са представени изрични доказателства в тази насока, независимо от дадените от съда указания. В хода на съдебното производство не бяха представени цитираните в потвърдителното решение на директора на ОДОП Решение № Р-22221518007904-098-001/25.01.2019 г. и Решение № Р-22221518007904-098-002/18.10.2019 г., свързани с компетентността относно изземването на преписката и промяната на членовете на ревизиращия екип.

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 от ДОПК ЗВР, с която да измени издадените от него предходни ЗВР, но когато това е обусловено от изземване по чл. 7, ал. 3 от ДОПК, е необходимо преди това същото да е направено от компетентния за това орган със законосъобразен и изричен акт.

От гореизложеното следва правният извод, че ЗВР, с която е сложено началото на ревизионното производство, а също така и, 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 смисъл Решение № 18/03.01.2020 г. по административно дело № 8637/2019 г. на ВАС, I отд., Решение № 13346/06.11.2017 г. по административно дело № 4850/2017 г. на ВАС, I отд. и др/.

Така издаденият в хода на ненадлежно образувано ревизионно производство и от некомпетентни органи по приходите ревизионен акт е нищожен. Ето защо, съдът намира, че следва да прогласи нищожността на Ревизионен акт № Р-22221518007904-091-001 от 18.12.2019 г., издаден от В. В. В. на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП С., орган възложил ревизията и М. А. К. - Н. на длъжност главен инспектор по приходите, ТД на НАП С.-ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 830/20.05.2020 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, С., Централно управление на Национална агенция по приходите.

Жалбоподателят претендира разноски в общ размер на 550.00 лв., представляващи внесен депозит за вещо лице в размер на 500, 00 лв. и 50.00 лв. за платена държавна такса.

Предвид изхода на спора, искането е основателно, поради което ответникът следва да бъде осъден да заплати на жалбоподателя сумата в размер на 550.00 лв., представляваща сторени в съдебното производство разноски.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, I-во отделение, 18-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК:

Р Е Ш Е Н И Е:

ПРОГЛАСЯВА ЗА НИЩОЖЕН Ревизионен акт № Р-22221518007904-091-001 от 18.12.2019 г., издаден от В. В. В. на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП С., орган възложил ревизията и М. А. К. - Н. на длъжност главен инспектор по приходите, ТД на НАП С.-ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 830/20.05.2020 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, С., Централно управление на Национална агенция по приходите.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” - [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК], представлявано от В. С. – Управител, със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица] сумата 550.00 лв. (петстотин и петдесет лева) – разноски по делото.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: