

РЕШЕНИЕ

№ 11351

гр. София, 09.07.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, I КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ, в публично заседание на 14.06.2024 г. в следния състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: Добромир Андреев

ЧЛЕНОВЕ: Наташа Николова

Николинка Бузова

при участието на секретаря Галя Илиева и при участието на прокурора Мария Малинова, като разгледа дело номер **3487** по описа за **2024** година докладвано от съдия Николинка Бузова, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 208 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс (АПК) във вр. с чл. 63в от Закона за административните нарушения и наказания (ЗАНН).

Образувано е по касационна жалба на Х. М.- заместник-директор на ТД на НАП, [населено място], [улица], подадена чрез процесуален представител юрк. Н. Н., срещу решение № 549/31.01.2024 г., постановено по НАХД № 5486/2023 г. на Софийски районен съд /СРС/, 110-ти състав. С обжалваното решение е отменено наказателно постановление /НП/ № 697277-F688096 от 24.03.2023 г., издадено от заместник-директор на ТД на НАП София, с което на Н. И. Б., с ЕГН [ЕГН], на основание чл. 180, ал. 1 от Закон за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ са наложени: административни наказания „глоба“ в размер на 500 лева и административно наказание „глоба“ в размер на 713,01 лева, за нарушения на разпоредбите на чл. 86, ал. 1, във вр. чл. 86, ал. 2, във вр. чл. 102, ал. 3, т.1, във вр. чл. 67, ал. 2, във вр. чл. 180, ал. 2, във вр. чл. 180, ал. 2 от ЗДДС.

В касационната жалба са наведени доводи за незаконосъобразност на обжалвания съдебен акт, като постановен в нарушение на материалния закон - касационно основание по смисъла на чл. 348, ал. 1, т. 1 от Наказателно-процесуалния кодекс (НПК), във връзка с чл. 63в ЗАНН. Основават се съображения за неправилност на мотивите на Софийския районен съд за отмяна на наказателното постановление,

поради липса на териториална компетентност на актосъставителя и на наказващия орган. В тази връзка се посочва, че издателят на наказателното постановление - Н. А., заемаща длъжността Старши инспектор по приходите, Отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол, ТД на НАП- Варна- офис Търговище е била компетентна да установява нарушения извършени на територията на [населено място], независимо че същата е с месторабота ТД на НАП Варна, офис Търговище. Представени са заповеди № РД-01-787/09.11.2021 г. и заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2023 г., заповед № ЗЦУ-663/19.04.2022 г. и Приложение към Заповед 2022-04-18, видно от които същата има правомощия да състави като актосъставител АУАН № F688096/06.12.2922 г., относно направени констатации в хода на извършената ревизия на Н. Б.. Сочи, че Софийски районен съд не е съобразил, че със Заповед № З-ЦУ-663/19.04.2022 г. на заместник изпълнителния директор на НАП, издадена на основание чл. 10, ал. 9 от ЗНАП е наредено на служителите на ТД на НАП, посочени в Заповед МЗЦУ-3287/18.11.2021 г., издадени на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК, сред които е и актосъставителката- Н. А., да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложението към заповедта, за която компетентната ТД, съгласно чл. 8 от ДОПК, е ТД на НАП София, след които фигурира и Н. И. Б.. Претендира се отмяна на обжалваното решение и постановяване на друго, с което отмененото наказателно постановление да се потвърди. В съдебно заседание, касаторът- заместник директор на ТД на НАП, [населено място], редовно призован, не се представлява.

Ответникът Н. Б., редовно призована, представлява се от адв. Й. изразява становище за незаконосъобразност и неоснователност на касационната жалба. Подробни съображения излага в представения по делото писмено отговор. Моли обжалваното решение да бъде оставено в сила. Претендира присъждане на разноски.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена се представлява от прокурор М., счита решението на СРС като правилно и законосъобразно.

Пред настоящата инстанция страните не са представили нови писмени доказателства. АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД София-град, I-ви касационен състав, като прецени събраните по делото доказателства и наведените касационни основания, прилагайки нормата на чл. 218 АПК, приема следното от фактическа и правна страна.

Касационната жалба като подадена от надлежна страна, срещу подлежащ на обжалване съдебен акт, при наличие на правен интерес и в срока по чл. 211, ал. 1 от АПК е процесуално допустима.

Разгледана по същество, касационната жалба е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Като извърши служебно проверка на основание чл. 218, ал. 2 от Административно процесуалния кодекс и въз основа на фактите, установени от първоинстанционния съд, съгласно чл. 220 от АПК, Първи касационен състав на Административен съд София – град намира, че обжалваното решение е валидно и допустимо.

Предмет на производството пред Софийския районен съд е наказателно постановление № 697277-F688096 от 24.03.2023 г., издадено от заместник-директора на ТД на НАП София, с което е ангажирана административно наказателната отговорност на Н. И. Б. на основание чл. 180, ал. 1 от ЗДДС административно наказание „глоба“ в размер на 500 лева и административно наказание „глоба“ в размер на 713,01 лева, за нарушения на разпоредбите на чл. 86, ал. 1, във вр. чл. 86, ал. 2, във вр. чл. 102, ал. 3, т.1, във вр. чл. 67, ал. 2, във вр. чл. 180, ал. 2, във вр. чл. 180, ал. 2 от

ЗДДС.

Въз основа на събраните по реда на НПК доказателства и доказателствени средства Софийският районен съд от фактическа страна е установил следното:

На основание Заповед за възлагане на ревизия № Р-2222102200195-020-001 от 20.04.2022, Н. А., заемаща длъжността инспектор по приходите в ТД на НАП Варна, офис Търговище е извършила ревизия на Н. Б., регистрирана като ЕТ „Полимекс-София“, с адрес [населено място], приключила с Ревизионен доклад № Р-2222102200195-092-001/09.09.2022 г. и Ревизионен доклад № Р-22221022001995-091-001/28.09.2022 г.

При извършване на ревизия длъжностното лице установило, че:

1) за данъчен период от 21.09.2021 г. до 20.09.2021 г., за получени доходи от облагаеми доставки на обща стойност 953,09 лева от „Мейлбокс“ ЕООД, задължението за ДДС е определено с РА в размер на 153,85 лева. За същото длъжностното лице, констатирало, че срокът за начисляване на ДДС е бил до 14.10.2021 г. като СД е следвало да се подаде в ТД на НАП София, такава не е подавана от ревизираното лице, с което не е изпълнило задължението си по чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, което нарушение е извършено на 15.10.2021 г. в [населено място].

2) За данъчен период от 01.10.2021 г. до 15.10.2021 г., за получените доходи от облагаеми доставки, задължението за ДДС е определено с РА № Р-22221022001995-091-001/28.09.2022 г. в размер на 713,01 лева. Констатирано е, че срокът за начисляване на ДДС е бил до 15.11.2021 г.

За тези констатации е съставен Акт за установяване на административно нарушение /АУАН/ № F688993/06.12.2022 г., в присъствието на един свидетел- също длъжностно лице при ТД на НАП Варна, офис Търговище, против Н. И. Б., ЕГН [ЕГН], [населено място], за това че не е изпълнила задължението си да начисли ДДС в общ размер на 871,86 лева за извършени облагаеми доставки от отдаване под наем на собствени/наследствени/ недвижими имоти за период 21.09.2021 г. до 14.10.2021 г.

Въз основа на така съставения АУАН, заместник директор на НАП София, издал процесното НП на 24.03.2023 г.

Предвид така установеното от фактическа страна, районният съд от правна страна е приел, за установена изложената фактическа обстановка, въз основа на събраните по делото доказателства и тяхното последващо възпроизвеждане в обжалваното наказателно постановление.

Независимо от изложеното, Софийският районен съд е отменил обжалваното наказателно постановление с мотив, че административно-наказателното постановление изначално е протекло пред некомпетентен орган. Изхождайки от извършеното в [населено място] нарушение на ЗДДС. Решаващият състав е обосновал извод за липса на компетентност на актосъставителя и на наказващия орган във връзка с издадената от изпълнителния директор на НАП заповед № З-ЦУ-1149/25.08.2020 г., с която посочените в нея упълномощени лица могат да издават НП за налагане на административни наказания за нарушения, регламентирани в чл. 180 и сл. от ЗДДС. С оглед на това, процесното НП е издадено от материално и териториално компетентно длъжностно лице, заемащо длъжността-заместник директор на ТД на НАП София. В т. 2.1 от същата заповед е определено органите по приходите с визираните изключения, включително и тези по чл. 7, ал. 2, т. 2 от ЗНАП, да съставят АУАН, които са регламентирани и в ЗДДС. Съгласно нея принципно актосъставителят разполага с материална компетентност да състави АУАН за нарушение по ЗДДС,

стига да има териториална компетентност за това. По делото не са приложени никакви доказателства, че актосъставителят е бил изрично оправомощен, като служител на агенция в ТД на НАП Варна, офис Търговище, да състави АУАН за нарушение по ЗДДС, извършено в [населено място], т.е. извън териториалния обхват на ТД на НАП Варна и от компетентността на орган по приходите при ТД на НАП София. Посочените заповеди не съставляват основание да се изведе извод, че на актосъставителя са били делегирани изрични правомощия от териториалния директор на компетентната териториална дирекция, в конкретния случай ТД на НАП София, да състави АУАН против Б. за нарушение по ЗДДС, извършено на територията на [населено място] и попадащо в обхват на ТД на НАП София, макар същото да е установено в хода на възложената ревизия.

За да отмени наказателното постановление съдът е приел, че в хода на административнонаказателното производство е допуснато съществено по тежест нарушение на процесуалните правила, опорочило цялото административнонаказателнопроизводство, още в неговия начален етап, което съставлява основание за отмяна на процесното НП като незаконосъобразно.

Решението на Софийския районен съд е правилно.

Настоящата касационна инстанция споделя изводите на Софийския районен съд като съобразява и следното:

АУАН № F688993 от 06.12.2022 г. е съставен от Н. С. А. на длъжност инспектор по приходите в ТД на НАП Варна, офис Търговище, извършила ревизията на Н. И. Б., с адрес за кореспонденция [населено място], приключила с Ревизионен доклад № Р-2222102200195-092-001/09.09.2022 г. и Ревизионен доклад № Р-2222102200195-091-001/28.09.2022 г. за нарушение на основание чл. 190, ал. 1 от ЗДДС. Наказателно постановление е издадено от заместник директор на ТД на НАП София.

Видно от приложената към преписката Заповед за възлагане на ревизия № Р-2222102200195-020-001/20.04.2022 г., оспореният ревизионен акт е издаден от формална страна в предвидената от закона писмена форма и има законово изискуемото съдържание. Същият обаче е издаден от некомпетентен административен орган.

Съгласно чл.160, ал.2 от ДОПК, в съдебното производство съдът преценява законосъобразността и обосноваността 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 от формална страна в предвидената от закона писмена форма и има законово изискуемото съдържание. Същият обаче е издаден от некомпетентен административен орган.

Решението на съда е в унисон и със задължителната сила на окончателното касационно решение № 176/09.01.2024 г., постановено по административно дело № 6611/2023 г., с което ВАС, Осмо отделение е обявил за нищожен Ревизионен акт № Р-2222102200195-091-001/28.09.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП Варна, изменен с Решение № 1920/07.12.2022 г., поправено с Решение № 34/10.01.2023 г. за поправка на очевидна фактическа грешка на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ОДОП/ - [населено място],

издадени на Н. И. Б.. ВАС е обявил въпросния ревизионен акт за нищожен, поради липса териториална и функционална компетентност на органите, които са го издали, защото е издаден от органи по приходите при ТД на НАП Варна – офис Търговище на лице с постоянен адрес в [населено място]. Тези органи по приходите при ТД на НАП Варна – офис Търговище, в рамките на същата ревизия, са издали на Н. И. Б. и АУАН сер. АН № F688096/06.12.2022 г., въз основа на който е издадено обжалваното НП № 697277-F688096/24.03.2023 г., издадено от А. К. Г. – заместник директор на ТД на НАП София.

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 издателят на заповедта за възлагане на ревизията е имал правомощие да направи това и дали 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 постановено със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221022001995-020-001/20.04.2022 г. издадена от С. Й. Г., на длъжност Началник на сектор при ТД Варна за установяване на задълженията за данък върху добавена стойност за периода от 07.09.2021 г. до 28.02.2022 г., както и последващия РА № Р-22221022001995-091-001/28.09.2022 г.

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.

В процесния случай в горепосочените 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 Н. И. Б., чийто адрес за кореспонденция се намира в [населено място]. Това налага извод, че цитираните заповеди са издадени без да са налице предпоставките за издаването им. Още повече по аргумент от нормата на чл. 112, ал. 2, т. 2 от ДОПК изпълнителният директор и зам.изпълнителните директори на НАП могат да възлагат ревизии, но нямат правомощия да оправомощават друг орган да стори това. В случая не е налице хипотезата на чл. 10, ал. 8 и 9 от ЗНАП. Хипотезата на чл. 10, ал. 8 от 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 ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, като за процесния случай нито се твърди, нито е обоснована такава необходимост.

В процесния случай, оспореният РА е издаден от С. Г., на длъжност Началник на сектор в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и А. В. димитрова, на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията. Безспорно по делото е, че към датата на провеждане на ревизията и издаване на РА С. Г. и А. Д. са служители на ТД на НАП [населено място]. Не е спорно от друга страна, че ревизираното лице Н. Б. от момента на възлагане на ревизията до нейното приключване с издаване на РА е с адрес за

кореспонденция [населено място].

Основен принцип при провеждането на ревизионно производство е, че процесуалните действия се извършват от органи по приходите от компетентната териториалната дирекция, в случая по седалище и адрес на управление на юридическото лице. Изключенията от това правило са изчерпателно изброени и към тях се пристъпва при наличие на определени в закона предпоставки.

Правилно районният съд е обусловил изводи, че в административно-наказателното производство са допуснати съществени процесуални нарушения.

С оглед на горното и предвид обхвата на проверката, дължима от касационната инстанция, не се констатира наличието на касационни основания за отмяна на решението на СРС, същото следва да бъде оставено в сила.

По делото са претендирани разноски за касационната инстанция. Представен е списък по чл. 80 от ГПК, съгласно който се искат 720 лева адвокатско възнаграждение. Възражение за прекомерност е направено, но съдът счита, че същата сума следва да бъде присъдена в полза на касационния ответник, с оглед фактическата и правна сложност на делото.

Така мотивиран и на основание чл. 221, ал. 2 АПК във връзка с чл. 63в ЗАНН Административен съд София-град, I-ви касационен състав,

Р Е Ш И:

ОСТАВЯ В СИЛА решение № 549 от 31.01.2024 г. на СРС, Наказателно отделение, 110-ти състав, по НАХД № 5486/2023 г.

ОСЪЖДА ТД на НАП СОФИЯ, да заплати на Н. И. Б., ЕГН [ЕГН], с адрес [населено място], [улица], вх. А, ет. 5, ап. 13, сумата 720 лева, представляващи направени разноски в производството пред касационната инстанция.

Решението е окончателно и не подлежи на обжалване или протест.

ПРЕДСЕДАТЕЛ:

ЧЛЕНОВЕ: 1.

2.