

РЕШЕНИЕ

№ 1470

гр. София, 06.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,
в публично заседание на 06.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елка Атанасова

при участието на секретаря Снежана Тодорова, като разгледа дело номер **11610** 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 Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на "БИО ТРАНС 2017" ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя А. К. Д., чрез адв.В. М. от АК Р., против Ревизионен акт (РА) № Р-22221022007903-091-002/25.08.2023г., издаден от органи по приходите, жалбата срещу който, с искане за обявяване на нищожността на РА, като издаден от некомпетентен орган, е оставена без уважение, като неоснователна, с Решение № 1597/10.11.2023г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчноосигурителна практика“ в ЦУ на НАП. В жалбата са развити доводи за нищожност на оспорения ревизионен акт, като издаден от орган, непритежаващ съответната материална компетентност. Твърди се, че не е обоснована необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции, като предпоставка за упражняване на правомощията на изпълнителния директор на НАП, при която, при условията на чл.10 ал.9 от ЗНАП, 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 Данъчно-осигурителния процесуален кодекс компетентни са органите на друга териториална дирекция.

В съдебно заседание, жалбоподателят не се явява и представлява. В писмена молба изразява позиция по жалбата си, като поддържа искането си за обявяване на ревизионния акт за нищожен, поради липса на компетентност на органите по

приходите, извършили ревизията. Претендира разноски, съобразно представен списък на разноските.

Ответникът по жалбата- Директорът на дирекция "ОДОП"- С. при ЦУ на НАП, не се явява и представлява. Позиция по жалбата, хода на делото и по същество изразява в писмена молба, чрез чрез процесуалния си представител, в която оспорва жалбата и моли за отхвърлянето ѝ като неоснователна. Представя писмени бележки, в които развива доводи за законосъобразност на оспорения ревизионен акт, вкл. и като издаден от компетентни органи по приходите, с позоваване на съдебна практика. Претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение, претендирано от жалбоподателя.

Прокурор от Софийска градска прокуратура, след редовно призоваване, не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Обжалваният ревизионен акт е издаден след проведено ревизионно производство, започнато със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221022007903 -020-001 от 20.12.2022 г., връчена на 09.01.2023 г., издадена от О. Й. Г., на длъжност началник сектор при ТД на НАП В., с предмет задължения за ДДС за данъчни периоди от 01.06.2017г. до 30.11.2022г. ЗВР е изменена със Заповед за изменение на ЗВР № 22221022007903 -020-002 от 10.04.2023г., връчена на 1.04.2023г., с която срока за извършване на ревизията е продължен до 09.06.2023г.

Ревизионното производство приключило с издаване на 30.06.2020 г. на оспорвания в настоящото производство Ревизионен акт № Р-22221022007903-091-002/25.08.2023г. от О. Й. Г., орган възложил ревизията и Н. К. И., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, на основание чл.117 от ДОПК. Връчен е на 30.08.2023г. .

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. С РА на дружеството са суановени задължения за ДДС за ревизираните периоди в размер на 32 713,72 лв. главница и 7285,63 лв. лихви.

На 15.09.2023г., чрез пощенски оператор, до директора на дирекция "ОДОП" С. е подадена жалба от ревизираното дружество, с вх. № 53-06-9489/18.09.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С., с искане за отмяната на ревизионния акт като незаконсъобразен, както и съдържаща възражение за нищожност на ревизионния акт, като издаден при опорочено производство и въз основа на констатации,направени извън законовата компетентност на лицата, провели ревизията.

С Решение № 1597/10.11.2023г. на директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП приел, че жалбата срещу ревизионния акт е просрочена, тъй като същият е връчен на 30.08.2023г., като срока за обжалването му е изтекъл на 13.09.2023г., работен ден, а жалбата е подадена чрез пощенския оператор на 15.09.2023г. По тези съображения жалбата е оставена без разглеждане, като недопустима.

Доколкото жалбата съдържа и възражение за нищожност на ревизионния акт, с решението си, директора на ДОДОП е оставил без уважение жалба вх. №53-06-9489/18.09.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С., подадена от „БИО ТРАНС 2017“ ЕООД, в частта, с която се иска прогласяване на нищожност на РА №Р-22221022007903-091-001/25.08.2023 г., издаден от О. Й. Г. - орган, възложил ревизията, и Н. К. И. – ръководител на ревизията. За да отхвърли жалбата срещу ревизионния акт, директора на ДОДОП е развил доводи, че след промените на чл. 12, ал. 6 от ДОПК и чл. 10, ал. 8 и 9 от ЗНАП, в сила от 01.01.2021 г. изпълнителния директор на НАП има възможност по ефективен и ефикасен начин да управлява ресурсите на НАП, тъй като чл. 12, ал. 6 от ДОПК допуска изпълнителният директор или упълномощен от него заместник изпълнителен директор да определи органи по приходите, за които да не са приложими правилата за компетентност по чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от същия кодекс, като в този случай определените органи по приходите могат да осъществяват правомощията по чл. 12, ал. 1 от ДОПК за всички лица, независимо от компетентната териториална дирекция. Посочил е, че изрично в чл. 10, ал. 8 и 9 от ЗНАП се регламентират възможностите на изпълнителния директор или оправомощено от него лице при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да преминат в друга териториална дирекция, за изпълнение на което съответният териториален директор командирова служители от поверената му дирекция при условия и по ред, определени в КТ (ал.8), както и 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, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа (ал.9). В конкретния случай със Заповед №3-ЦУ-1997/04.11.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед №3-ЦУ-264/01.02.2023 г. на зам. изпълнителния директор на НАП е определено, че не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 от ДОПК и чл. 8 от ДОПК по отношение на О. Й. Г., на длъжност началник сектор – орган, възложил ревизията на „БИО ТРАНС 2017“ ЕООД, и Н. К. И., ръководител на ревизията на дружеството-жалбоподател, а функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК са възложени на О. Й. Г. със Заповед №РД-01-864/01.11.2022 г. на директора на ТД на НАП С.. Въз основа на тези заповеди приел, че в съответствие с разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, РА е издаден от О. Й. Г. - орган, възложил ревизията, и Н. К. И. – ръководител на ревизията, определена въз основа на ЗВР и ЗИЗВР.

По делото е приета като доказателство административната преписка.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично посочени доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, 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.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по 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 настоящия случай, началото на ревизионното производство е поставено със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221022007903 -020-001 от 20.12.2022 г., издадена от О. Й. Г., на длъжност началник сектор при ТД на НАП В.. Със заповедта за възлагане на ревизията е определено ревизията да бъде извършена от Н. К. И. на длъжност „Главен инспектор по приходите“, която е определена за ръководител на ревизията, и М. А. А., заемаща длъжността „старши инспектор по приходите“.

Относно компетентността на възложителя на ревизията - О. Й. Г., на длъжност началник сектор при ТД на НАП В. да възлага извършване на ревизии, като част от административната преписка, е приложена Заповед № РД-01-864/04.11.2022 г., издадена от директор на ТД на НАП – С., на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП във вр. с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и Заповед № З-ЦУ-1997/04.11.2022г. на зам.изпълнителния директор на НАП. В последната посочена заповед, 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 поименно изброените служители, в т.2 от заповедта, са посочени и О. Й. Г. и Н. К. И. от ТД на НАП В..

Процесният ревизионен акт е издаден от О. Г., на длъжност „Началник на сектор“ при ТД на НАП В. в качеството му на орган, възложил ревизията, и от Н. И. – ръководител на ревизията, като същият е подписан с КЕП и от двете лица.

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. Ръководител на ревизията е този, който е посочен в заповедта за възлагане - чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК, съответно 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.

Със заповед № З-ЦУ-2431/20.12.2022 г. на зам.изпълнителния директор на НАП е наредено служителите на ТД на НАП, посочени в Заповед № З-ЦУ-1997/04.11.2022г. на зам.изпълнителния директор на НАП, да осъществяват производствата по данъчно осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени като приложение към заповедта, за които компетентната териториална дирекция, съгласно чл.8 от ДОПК, е ТД на НАП С.. Контролните производства следва да бъдат възложени от началниците на сектори, посочени в конкретно изброени заповеди в т.2 от заповедта, сред които и Заповед № З-ЦУ-1997/04.11.2022г. Видно от приложението към тази заповед (л.32 гръб от делото) за „Био Транс 2017“ЕООД е определена ТД на НАП В.. Така възложеното ревизионно производство на „Био Транс 2017“ЕООД приключва с издаването на ревизионен акт от органи по приходите на ТД на НАП – В..

Съгласно разпоредбата на чл.10, ал.9 от ЗНАП, в сила от 01.01.2021 г., 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 Данъчно-осигурителния процесуален кодекс 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 Националната агенция за приходите 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.

Анализа на горесцитираните заповеди сочи, че контролното производство е възложено със ЗВР, издадена от началник сектор „Ревизии” при ТД на НАП – В., оправомощен от зам.изпълнителния директор на НАП по силата на заповед № З-ЦУ-1997/04.11.2022г., който от своя страна е овластен от изпълнителния директор със заповед № ЗЦУ-ОПР-22/22.08.2022 г. (л.27). В двете посочени заповеди липсват мотиви, нито са представени доказателства, каква 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 извършат ревизия на дружество със седалище в [населено място]. Това налага извод, че цитираните заповеди са издадени, без да са налице предпоставките за издаването им. Д. 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 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. 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 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 ревизионно производство, се определят от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. 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 предоставяни другиму.

Следователно, в случая, не се установява наличието на предпоставките по 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 изпълнителния директор не е имал нормативно призната възможност да делегира такива правомощия. Изложеното има за последица нищожност на ревизионния акт, тъй като е издаден от некомпетентни органи по приходите от ТД на НАП-В..

С оглед изложеното следва да се прогласи нищожността на обжалвания РА.

Съобразно изхода на делото, в полза на жалбоподателя следва да се присъдят претендираните разноски в общ размер на 4 574 лв., в т.ч. 4 524 лв. адвокатско

възнаграждение и 50 лв. държавна такса. Направеното възражение за прекомерност от страна на ответника съдът намира за неоснователно, доколкото адвокатското възнаграждение е определено малко над минимума, предвиден с чл.8 ал.1 вр. с чл.7 ал.2 т.4 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения (3849,92 лв.), съобразно материалния интерес по делото, възлизащ общо на 39 999,35 лв. (главница и лихви).

Воден от горното, съдът

РЕШИ:

ОБЯВЯВА ЗА НИЩОЖЕН ревизионен акт № Р-22221022007903-091-002/25.08.2023г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП В., с който на "БИО ТРАНС 2017" ЕООД, ЕИК[ЕИК], са установени задължения за ДДС за данъчни периоди 01.06.2017г. – 30.11.2022г. в размер на 32 713,72 лв. главница и 7285,63 лв. лихви, жалбата срещу който, с искане за обявяване на нищожността му, е оставена без уважение с Решение № 1597/10.11.2023г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчноосигурителна практика“ в ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на "БИО ТРАНС 2017" ЕООД, ЕИК[ЕИК], направените по делото разноски в размер на 4 574 лв.

ИЗПРАЩА административната преписка на компетентната дирекция – ТД на НАП С. за възлагане на нова ревизия на "БИО ТРАНС 2017" ЕООД, ЕИК[ЕИК], за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди 01.06.2017г. – 30.11.2022г..

Решението подлежи на обжалване пред Върховен административен съд в 14- дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: