

# РЕШЕНИЕ

№ 27458

гр. София, 17.12.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав**, в публично заседание на 25.11.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наталия Ангелова**

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **7377** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК). Делото е образувано по жалба на "Строй тех надзор" ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] вх. „Е“, ап. 100, представлявано от управителя си Е. М. В., чрез адвокат Д. Б.- САК, с посочен съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 1, тел. , срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221423002707-091-001/22.02.2024 г., издаден от В. Д., в качеството ѝ на орган възложил ревизията и П. А. - ръководител на ревизията, в частта с която е потвърден с Решение № 777/05.06.2024 г., издадено от директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, с който по отношение на дружеството са установени резултати по ЗДДС за данъчните периоди юни и август 2022 г., и април и май 2023 г., ведно с начислените лихви, и в частта на установеното задължение за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове в полза на местни и чуждестранни физически лица по реда на ЗДДФЛ за периода от 01.01.2023 г. до 31.03.2023 г., ведно с начислената лихва.

Жалбоподателят оспорва РА като незаконосъобразен и неправилен: Констатациите на ревизиращият екип за липса на реализирани доставки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС намира за формирани при напълно противоречива и непълно установена фактическа обстановка, при необсъждане на всички представени доказателства и неправилна преценка на обсъдените доказателства. Релевира доводи,

че е следвало да бъдат кредитирани от органите по приходите всички представени документи, като е недопустимо да се обосновава теза за липса на доставка само с доказателства за някои нередности при доставчиците, по отношение на които ревизираното лице не може да упражнява контрол. Счита, че въз основа на данните и доказателствата, представени в хода на ревизионното производство, не следва да търпи неблагоприятни последици от поведението на доставчиците и не може да носи отговорност за действията им. Сочи, че не е бил уведомен за неоткриване на контрагентите на адресите им за кореспонденция и твърди, че от негова страна са ангажирани достатъчно доказателства по всички спорни доставки. В този смисъл и чрез референция към практиката на ВАС и СЕС жалбоподателят твърди, че както недоказаната кадрова обезпеченост, така и непредставянето на документи от предходен доставчик не може да послужи като основание за признаване на правото на данъчен кредит. В допълнение се твърди и, че всички фактурирани му услуги са ползвани при осъществяване на икономическата му дейност. Във връзка с допълнително определени задължение по реда на ЗДДФЛ, сочи, че за да е налице хипотезата за скрито разпределение на печалба, респективно да се обложат съответните суми с данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица, е необходимо по безспорен начин да се установи, със средствата и способите на ДОПК, че въпросните са достигнали до собственика/ците на капитала на съответното дружество, или чрез свързани с тях лица, за което е хода на конкретната ревизия не е събрано доказателство. Моли да се отмени като неправилен и незаконосъобразен РА № Р-22221423002707-091-001/22.02.2024 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, в частта му потвърдена изцяло с Решение № 777/ 05.06.2024 г. на зам.директора на Дирекция „ОДОП“ - С., както и да бъдат присъдени направените разноски по делото.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, не се явява лично, представлява се от адв. Д., който моли Съда да прогласи процесния РА за нищожен. Претендира сторените по делото разноски. Излага твърдения по съществуването на спора. Ответната страна – директора на дирекция ОДОП, представляван от юрисконсулт М., моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

По делото е прието заключение на вещо лице и доказателствата по ревизионната преписката.

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:

По допустимостта на жалбата

Решението на директора е връчено на дата 19.06.2024 г. по електронен път, а жалбата до съда е от дата 26.06.2024 г. с оглед на което е подадена в срока за оспорване на акта по искането за отмяна като материално-незаконосъобразен. Изпълнени са изискванията на закона по чл.156, ал.1 и ал.2 ДОПК, предвид на което жалбата е процесуално допустима.

По предявеното основание за нищожност на РА съдът намира следното:

Съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, съдът служебно е задължен да провери компетентността на органа, издал РА. В решението на директора са изложени мотиви за компетентността на органите, издали актовете в хода на ревизионното производство. На основание цитираната разпоредба, съдът е задължен да извърши служебно проверка на изискванията за компетентност на органите, издали РА на основание чл.160, ал.2 ДОПК.

Процесното ревизионно производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221423002707-020-001/09.05.2023 г. за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.06.2022 г. до 31.03.2023 г. На основание чл. 113, ал. 3 от ДОПК е издадена ЗВР № Р-22221423002707-020-002/01.08.2023 г., като в обхвата на производството е включено и установяване на задължения по ЗДДС за периодите април и май 2023 г., както и установяване на задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица по реда на ЗДДФЛ за периода от 01.04.2023 г. до 30.06.2023 г. На основание чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът на ревизията е продължен до 01.11.2023 г. със ЗИЗВР № Р-22221423002707-020-003. Със ЗИЗВР № Р-2221423002707-020-004 от 12.10.2023 г. в обхвата на производството допълнително е включено и установяване на задължения за данък върху дивиденти и ликвидационни дялове на местни и чуждестранни физически лица по ЗДДФЛ за периодите 01.01.2023 г. до 31.03.2023 г. Всички заповеди в хода на производството са издадени от В. Т. Д., в качеството ѝ на началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощена със Заповед № З-ЦУ-1997/04.11.2022 г. на зам.изпълнителния директор на НАП.

Процесният РА е издаден в рамките на ревизионно производство, образувано със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221423002707-020-001/09.05.2023 г., издадена от В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В. Т..

За компетентността на органа, възложил ревизията, в решението на директора е посочено, че тя произтичала от Заповед № З-ЦУ-883/05.05.2023 г. на заместник изпълнителния директор на ТД на НАП - С. и две заповеди: Заповед №З-ЦУ-1997/04.11.2022 г. и Заповед № РД-01-864/04.11.2022 г. на директора на ТД на НАП С.

Ревизиращи органи са П. И. А., главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, и В. Г. А. - главен инспектор по приходите. Посочените органи по приходите, както и възложилият ревизията орган В. Т. Д., са органи по приходите при ТД на НАП – В. Т., съгласно т.3 от Заповед № З-ЦУ-1997/04.11.2022 г. на зам.-изпълнителен директор на НАП З. Г., представена по делото и на стр. 70 -72, Тази заповед е издадена на основание чл.12, ал.6 ДОПК , както и Заповед № ЗЦУ - ОПР -22/22.08.2022 г. на изпълнителния директор на НАП Б. М. /л. 346-347/.

Със Заповед № З-ЦУ-1997/04.11.2022 г. на зам.-изпълнителен директор на НАП, видно от разпореденото с нея, са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК, като по т.3 от заповедта са посочени органи при ТД В. Т., сред които П. И. А., главен инспектор по приходите и В. Г. А. - главен инспектор по приходите, както и В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“.

Съгласно Заповед № З-ЦУ-1997/04.11.2022 г. на зам.-изпълнителен директор на НАП, посочените в нея органи по приходите осъществяват правомощията си по чл. 12, ал.1 от ДОПК на територията на цялата страна, независимо от определената по чл. 7,ал.1 и

чл. 8 от ДОПК компетентност. Други съображения за издаването на заповедта не са посочени.

По делото е представена Заповед № З-ЦУ-883/05.05.2023 г., на зам.-изпълнителен директор на НАП – З. Г., на л. 65 от делото, издадена на основание чл.10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите, във връзка със Заповед за оправомощаване № ЗЦУ -ОПР-22/22.08.2022 г.

Видно от разпоредителната част на № З-ЦУ-883/05.05.2023 г., на зам.-изпълнителен директор на НАП, служителите на ТД на НАП, посочени в заповед Заповед № З-ЦУ-1997/04.11.2022 г. на същия орган, следва да осъществят производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение към заповедта, за които компетентната териториална дирекция съгласно чл. 8 ДОПК е ТД на НАП - С.. Също е разпоредено, контролните производства да бъдат възложени от началниците на сектори, посочени в Заповед № З-ЦУ-1997/04.11.2022 г. и определени от директора на ТД на НАП С. със Заповед № РД-01-864/04.11.2022 г., издадени на основание чл.112, ал.2, т.1 ДОПК.

По делото се съдържа на стр. 67 приложение към заповед № З-ЦУ-883/05.05.2023 г., в което в таблица на ред 1 е вписано процесното дружество „Строй тех надзор“, като е посочено, че компетентната му ТД на НАП е С., но в колоната ТД – екип, е посочено ТД –В. Т..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221423002707-092-001/14.11.2023 г., издаден като електронен документ връчен по електронен път на 02.01.2024 г. Подадено е искане за продължаване на срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Същия е продължен до 15.02.2024 г., но възражение не е постъпило.

Ревизионният доклад е издаден от П. И. А. - главен инспектор, ръководител на ревизията и В. Г. А. – главен инспектор по приходите, и двамата органи по приходите при ТД на НАП – В. Т., т.е от органите при ТД на НАП – В. Т., на които е възложено извършването на ревизията.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р-22221423002707-091-001/22.02.2024 г., издаден от В. Т. Д. като орган, възложил ревизията и П. И. А. - ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП – В. Т..

В казуса по делото няма данни, посочените органи издатели на РА да са командировани за изпълнение на служебните им функции в ТД на НАП – С.. Представена е заповед № ЗЦУ-ОПР-22/22.08.2022 г. на изпълнителния директор на НАП, с която посоченият от него заместник е оправомощен да издава заповедите съответно на основание чл.7, ал.1 и ал. 8 от ДОПК, при необходимост за изпълнение на възложените от агенцията функции със заповед да нарежда служители от една териториална дирекция да преминат в друга, както и със заповед да нарежда на служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл. 8 от ДОП компетентни са органите на друга териториална дирекция на л. 346.

Въз основа на изложеното, по издаването на РА от компетентен орган съдът формира следните изводи:

Съгласно разпоредбата на чл. 8, ал. 1, т. 3 от ДОПК компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите относно производствата по този кодекс, освен ако е предвидено друго, е териториалната дирекция по седалището на местните юридически лица. В настоящия случай, седалището и адресът на управление

на жалбоподателя са в [населено място], [жк], [жилищен адрес] вх. „Е“, ап. 100, от което следва, че компетентната териториална дирекция, която следва да извърши ревизията и състави ревизионен акт е ТД на НАП - [населено място].

Съгласно разпоредбата на чл. 10, ал. 8 от ЗНАП при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него длъжностно лице може 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 Кодекса на труда.

Със ЗИДДОПК (обн. ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г. ) разпоредбата на чл. 10 от ЗНАП е допълнена с ал. 9 и на изпълнителния директор на НАП или изрично оправомощени от него лица са предоставени правомощията да разпореда служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

Следователно, по чл. 10, ал. 8 от ЗНАП необходимостта и командироването са задължителни елементи от фактическия състав за възлагане на конкретни задачи на служители от друга териториална дирекция, различна от компетентната.

Видно от решението на директора, компетентността на органите, възложил ревизията, извършили ревизията и съответно издали РА, произтича от заповеди на изпълнителния директор и зам.изпълнителния директор на НАП, издадени на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за национална агенция за приходите, според която норма нямало правна пречка, органи по приходите от дирекция, която не е компетентна дирекция по смисъла на чл. 8 от ДОПК да извършват действия от компетентността на НАП и в този смисъл да извършат процесната ревизия.

Съдът счита, че приложената хипотеза от зам.изпълнителния директор по чл.10, ал.9 ЗНАП, посочена като правно основание за издаването на Заповед № 3-ЦУ-883/05.05.2023 г., обсъдена по фактите, се прилага само при необходимост от това. В случая липсват както мотиви, така и доказателства каква е точно необходимостта, която налага ревизията да бъде извършена от органи по приходите от друга териториална дирекция, различна от тази по чл. 8 от ДОПК.

От нормата на чл. 10., ал. 9 от ЗНАП не произтича компетентност за органите от друга ТД на НАП, различна от компетентната по смисъла на чл. 8 от ДОПК, на компетентни органи в контекста на чл. 7 от ДОПК за издаването на РА. Според императивната норма на чл. 7, ал. 1 от ДОПК - "Актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител, от компетентната териториална дирекция". Само в чл. 7, ал. 3 от ДОПК е посочена хипотезата, при която друг орган, извън компетентния по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ДОПК може да реши съответната преписка. Настоящият случай обаче не попада в хипотезата на чл. 7, ал. 3 от ДОПК.

Предвид горното следва да се приеме, че процесният ревизионен акт като не е издаден от орган по приходите от компетентната териториална дирекция, а от друга дирекция, е допуснато нарушение на чл. 7, ал. 1 от ДОПК. Със Заповед № 3-ЦУ-883/05.05.2023 г., фактически е иззета компетентността на териториалната дирекция, както произтича от закона, каквато хипотеза законодателят не е предвидил.

Нормата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, съставляваща правното основание зам.

изпълнителният директор да посочи, че по приложение към заповед, че дружествата ще бъдат ревизирани от органи, от конкретна териториална дирекция – в случая В. Т., е неприложима в хипотезата на издаването на акт по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ДОПК. Нормата на чл. 10., ал. 9 от ЗНАП предоставя възможност определени действия в рамките на правомощията на органите по приходите да се извършват от органи по приходите, от различна от компетентната териториална дирекция по чл. 8 от ДОПК. Тази разпоредба обаче не предоставя компетентност на органите от другата териториална дирекция да издадат актове по смисъла на чл. 7 от ДОПК, вместо компетентните органи и както се посочи, хипотеза на изземване на компетентност от една ТД на НАП и предоставянето ѝ на друга ТД на НАП, не е предвидена в закона.

В Заповед № 3-ЦУ-883/05.05.2023 г. е посочено, че при извършването на контролните производства органите по приходите, могат да осъществяват правомощията си включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа, както е предвидено по чл. 10, ал. 9 от ЗНАП. Тъй като тези органи не са командирани в друга ТД, е неприложима хипотезата на чл. 10, ал. 8 от ЗНАП, при която тези органи по приходите стават част от компетентната териториална дирекция по смисъла на чл. 8 от ДОПК, за времето на командироването. В хипотезата по чл. 10, ал. 8 от ДОПК, каквато не е процесната, органите по приходите изпълняват функциите си като командирани служители, с промяна на мястото на изпълнение, като част от компетентната дирекция, правното им положение попада в чл. 7 от ДОПК.

Освен горното, със Заповед 3-ЦУ-883/05.05.2023 г. не упражнява правомощието по чл. 112, ал. 2, т. 2 от ДОПК, предвид на което за ревизията на конкретното дружество се прилага чл. 8 от ДОПК относно компетентната териториална дирекция, съответно чл.7, ал.1 ДОПК за компетентността на органите.

В същия смисъл е формирана съдебна практика на ВАС по идентични казуси - решение № 10398 от 16.11.2022 г. по адм. д. № 1285/2022 г., VIII отд. на ВАС и решение № 4425 от 26.04.2023 г. по адм. д. № 7761/2022 г., VIII отд. на ВАС.

Тъй като липсва компетентност по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ДОПК на органите по приходите издали РА, тоест същите не са компетентни и по чл. 119, ал. 2 ДОПК, то е допуснато особено съществено нарушение - некомпетентност, който порок води до нищожност на ревизионния акт. Съдът следва да обяви нищожността на РА и на основание чл. 160, ал. 5 ДОПК следва да изпрати преписката на съответния компетентен орган при ТД на НАП - С. за възлагане на нова ревизия на дружеството при спазването на изискванията за компетентност на органите по приходите, съгласно изложеното в мотивите на решението.

При този изход на правния спор и своевременно направено искане за присъждане на разноски, съгласно доказателствата за плащането им: 50 лв. за държавна такса, възнаграждение на адвоката – 5 160 лв., платено по банков път, съгласно договор за правна помощ - л. 355 от делото и за вещо лице - 900 лв. -л. 335, общо 6 110,00лв.

Съдът следва да присъди посочените разноски на дружеството, на основание чл.161, ал.1 ДОПК. На основание изложеното и чл.160, ал.1 и ал.5 ДОПК, съдът

## **РЕШИ:**

**ОБЯВЯВА** нищожността на Ревизионен акт № Р-22221423002707-091-001/22.02.2024 г., издаден от В. Д., на длъжност началник сектор, възложила ревизията и от П. И. А., на длъжност главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП- В. Т., в частта потвърден с Решение № 777/05.06.2024 г., на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С. при ЦУ на НАП, с който по отношение на дружеството са установени резултати по ЗДДС за данъчните периоди юни и август 2022 г., и април и май 2023 г., ведно с начислените лихви, и в частта на установеното задължение за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове в полза на местни и чуждестранни физически лица по реда на ЗДДФЛ за периода от 01.01.2023 г. до 31.03.2023 г., ведно с начислената лихва.

**ОСЪЖДА** НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ със седалище в [населено място], да заплати на "Строй тех надзор" ЕООД с ЕИК[ЕИК] и със седалище в [населено място], сумата от 6 110,00 (шест хиляди сто и десет лева) лв. за разноски.

**ВРЪЩА** административната преписка на компетентната дирекция - ТЕРИТОРИАЛНА ДИРЕКЦИЯ НА НАП - С., за възлагане на нова ревизия на "Строй тех надзор" ЕООД с ЕИК[ЕИК] и със седалище в [населено място].

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

**СЪДИЯ:**