

РЕШЕНИЕ

№ 6619

гр. София, 03.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,
в публично заседание на 14.09.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **9736** по описа за **2022** 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).
Производството е образувано по жалба на „Нара - Фрут“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление и адрес за кореспонденция: [населено място], Район „Искър“, [жк], [улица], склад 221, против Ревизионен акт /РА/ № Р-22221421004925-091-001/13.06.2022 г., издаден от Н. С. И. на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Г. Л. Г., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 1439/08.09.2022 г., издадено от Заместник –директор Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, в качеството му на „За“ Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите.
Жалбоподателят оспорва, РА, с който са установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 45 814.77 лв., ведно с начислени лихви за забава в размер на 5 773.69 лв. за данъчни периоди: м. Януари 2021 г., м. Февруари 2021 г., м. Април 2021 г., м. Май 2021 г. и м. Юни 2021 г.
В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на издадения РА. Подробни съображения излага в депозираната жалба. В заключение претендира отмяната на РА в обжалваната част. В съдебно

заседание, жалбоподателят редовно уведомен, не се явява, не изпраща представител. Не претендира разноски.

Ответният административен орган – Заместник-Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен се представлява от юрисконсулт Д., която излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я остави без уважение, като остави в сила оспорения ревизионен акт. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител.

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 „За“ Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено на жалбоподателя на 09.09.2022 г. /л.23/. Жалбата е подадена до Съда чрез административния орган на 23.09.2022 г., видно от поставения върху същата вх. № 53-04-880/23.09.2022 г. /л.5/, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221421004925-020-001/27.08.2021 г., издадена от В. Т. Д., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], в качеството и на заместник на Н. С. И., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], съгласно Заповед № 5499/11.08.2021 г. /л.24/, е възложено извършването на ревизия на „Нара - Фрут“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] за задължения по ДДС за данъчен период от 01.01.2021 г. до 31.07.2021 г. ЗВР е връчена по електронен път на ревизираното лице на 02.09.2021 г. /л.35-38/. Със ЗВР е определен срок за извършване на ревизията до 02.12.2021 г.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № 22221421004925-020-002/30.11.2021 г., издадена от Н. С. И., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], срокът за извършване на ревизията е удължен до 02.02.2022 г. ЗИЗВР е връчена лично срещу подпис на управителя на дружеството на 07.12.2021 г. /л.39-40/.

Със Заповед № Р-22221421004925-023-001/17.12.2021 г., издадена от Н. С. И., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], на основание чл. 34, ал. 1, т. 5 от ДОПК вр. постъпила Молба с вх. № Р-22221421004925-057-001-И/15.12.2021 г. от „Нара - Фрут“ ЕООД вр. установени обстоятелства по чл. 34, ал. 1/ал. 2 от ДОПК е спряно образуваното ревизионно производство, считано от 17.12.2021 г. за срок до 17.03.2022 г. Заповедта за спиране е връчена по електронен път на ревизираното лице на 17.12.2021 г. /л.41-44/.

Със Заповед № Р-22221421004925-143-001/18.03.2022 г., издадена от Н. С. И., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], на основание чл. 35 от ДОПК е възобновено ревизионното производство спрямо „Нара - Фрут“ ЕООД, спряно със Заповед № Р-22221421004925-023-001/17.12.2021 г. Като е посочен

срок за извършване на ревизията след възобновяването – 04.05.2022 г. Заповедта за възобновяване е връчена по електронен път на ревизираното лице на 21.03.2022 г. /л.45-48/.

ЗВР и ЗИЗВР, Заповедта за спиране на ревизия и заповедта за възобновяване на ревизия са издадени като електронен документ, подписани с професионален КУКЕП от В. Т. Д., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], в качеството и на заместник на Н. С. И., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] и Н. С. И., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], оправомощени като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-287/10.05.2021 г. на Директор на ТД на НАП [населено място], издадена на основание Заповед № З-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на Заместник-изпълнителен директор на ЦУ на НАП и Заповед № З-ЦУ-2795/26.08.2021 г. на Заместник-изпълнителен директор на ЦУ на НАП, с приложение към същата /л.25-34/. По делото е представена и Заповед № 5499/11.08.2021 г., съгласно която на Н. С. И., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], е разрешено ползване на платен годишен отпуск, считано от 19.08.2021 г. до 27.08.2021 г., включително /л.24/.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221421004925-092-001/18.05.2022 г., връчен на ревизираното лице по електронен път на 23.05.2022 г. /л.49-62/. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от страна на ревизираното лице не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения.

Ревизионният акт, предмет на настоящето производство, с № Р-22221421004925-091-001/13.06.2022 г. е издаден от Н. С. И., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Г. Л. Г., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, връчен е на 20.06.2022 г. лично срещу подпис на управителя на дружеството /л.63-67/.

С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. С оспорвания РА на „Нара - Фрут“ ЕООД са установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 45 814.77 лв. и начислени лихви за забава в размер на 5 773.69 лв. за данъчни периоди м. Януари 2021 г., м. Февруари 2021 г., м. Април 2021 г., м. Май 2021 г. и м. Юни 2021 г.

В хода на проведената ревизия са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД/РА. На основание 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ № Р-22221421004925-040-001/23.09.2021 г. и ИПДПОЗЛ № Р-22221421004925-040-002/30.11.2021 г., с които е изискано от същото да представи търговски и счетоводни документи за ревизираните периоди, включително доказателства за конкретно изброени контрагенти. От страна на ревизираното дружество не са представени изисканите му документи, но е ангажирано становище, че ревизиращите органи следва да се запознаят с документите на място в счетоводството на дружеството.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени проверки, документирани, както следва с:

- Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №

П-22221321188425-141-001/09.12.2021 г., издаден на „Манолете“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]. До дружеството е изпратено ИПДПОЗЛ, връчено му по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие. В указания срок от „Манолете“ ЕООД не са представени изисканите от същото документи и счетоводни регистри. От проверка в ИС на НАП е установено, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 30.12.2020 г., поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.;

- ПИНП № П-22221421188077-141-001/29.11.2021 г., издаден на „Сайпбул Трейдинг“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]. До „Сайпбул Трейдинг“ ЕООД е изпратено ИПДПОЗЛ, връчено му по електронен път, като в указания му срок от негова страна не са представени изисканите му документи и счетоводни регистри. От проверка в ИС на НАП е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 01.12.2009 г. и е deregистрирано на 14.03.2022 г., поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС;

- ПИНП № П-22221321188426-141-001/23.11.2021 г., издаден на Д. Х. Б., ЕГН: [ЕГН]. До лицето е изпратено ИПДПОЗЛ, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие. В указания срок от лицето не са представени изисканите му документи и счетоводни регистри. . От проверка в ИС на НАП е установено, че лицето е регистрирано по ЗДДС на 06.03.2012 г. и е deregистрирано на 25.08.2016 г., поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

- ПИНП № П-22221121187876-141-001/23.12.2021 г., издаден на „Сириус Корпорейшън“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК]. До дружеството е изпратено ИПДПОЗЛ, връчено му по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие. В указания срок от „Сириус Корпорейшън“ ЕАД не са представени изисканите му документи и счетоводни регистри.

В хода на ревизията е извършено посещение на адреса за кореспонденция и управление на ревизираното лице в [населено място], Район „Искър“, [жк], [улица], склад 221. В тази връзка е съставен Протокол № 1676178/15.04.2022 г. На място на органите по приходите, извършили проверката, са представени фактури, с изключение на фактурите, издадени от „Сириус Корпорейшън“ ЕАД и „Бонфрут“ ООД. Представена е още декларация, че останалите документи се съхраняват в счетоводна кантора, но след прекратяване на договорните отношения същите не били върнати на дружеството.

В хода на ревизията на „Нара - Фрут“ ЕООД е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с изх. № Р-22221421004925-113-001/30.11.2021 г., с което ревизирания субект е уведомен, че данъчната основа на задълженията му за ревизирания период ще бъде определена по особения ред за провеждане на ревизия, поради наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК. Документът е връчен лично и срещу подпис на управителя на ревизираното дружество на 07.12.2021 г. /л.103-104/. На ревизираното дружество е връчено и Уведомление № Р-22221421004925-139-001/30.11.2021 г. на основание чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК, връчено му по електронен път на 03.12.2021 г. /л.98-102/. Във връзка с нормата на чл. 124, ал. 3 от ДОПК, в хода на ревизията с ИПДПОЗЛ изх. № Р-22221421004925-040-002/30.11.2021 г. от ревизираното лице е изискано да попълни декларация по утвърден образец за установяване на имущественото и финансовото състояние при установяване на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1 от ДОПК за ревизираните периоди. В указания срок от дружеството не е представена изисканата информация.

Относно установените задължения по ЗДДС в хода на ревизията:

Извършени доставки:

Установено е, че за данъчен период м. Май 2021 г. от страна на ревизираното дружество е издадена Фактура № 13159/31.05.2021 г., на „Ник Електроникс“ ООД, ЕИК:[ЕИК] на стойност 221,36 лв. с предмет „Банани и ябълки“ без да е начислен ДДС. В тази връзка РА на основание разпоредбата чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС е начислен ДДС в размер на 44.27 лв. по отношение на доставката, документирана с Фактура № 13159/31.05.2021 г.

Получените доставки:

За период м. Януари 2021 г. в хода на ревизията е установено, че ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 6 243.00 лв. по 4 фактури, издадени от „Манолете“ ЕООД и по една фактура издадена от Д. Х. Б., всички с предмет „Аванс“.

От страна на „Нара Фрут“ ЕООД в хода на ревизията са представени единствено фактури, с предмет „Аванс“, както и фискални бележки. Ревизираното дружество не е представило в хода на ревизията други съпътстващи спорните фактури документи - договори, доказателства за изпълнение, счетоводни регистри и др. От ревизиращите органи е установено е, че нито от страна на „Манолете“ ЕООД и Д. Х. Б. не са представени доказателства и същите са deregистрирани по ЗДДС съответно на 25.08.2016 г. и на 30.12.2020 г. – на дати преди издаването на спорните фактури. В тази връзка с РА на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от нерегистрираните по ЗДДС лица „Манолете“ ЕООД и Д. Х. Б..

За данъчен период м. Февруари 2021 г. е установено, че от страна на ревизираното дружество е упражнено право на приспадане на данъчен кредит в размер на 32 960.00 лв. по 23 фактури, издадени от „Сайпбул Трейдинг“ ЕООД. От страна на „Нара Фрут“ ЕООД в хода на ревизията са представени фактури с предмет доставка на стоки, както и фискални бележки. От ревизираното лице не са ангажирани, договори, доказателства за изпълнение, счетоводни регистри и др. При извършената насрещна проверка от страна на дружеството-доставчик не са представени никакви документи и писмени обяснения за предмета и реалното изпълнение на доставките, предмет на издадените фактури. В тази връзка с РА на основание 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 32 960.00 лв. поради липса на данни за реално осъществени доставки.

За данъчен период м. Април 2021 г. е установено, че от страна на дружеството-доставчик е упражнено право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 000.00 лв. по Фактура № 30000002081/26.04.2021 г., издадена от „Вип-3“ ООД, ЕИК:[ЕИК], с предмет „за аванс“. През м. Ю. 2021 г. в Дневник за покупки от страна на „Нара Ф. ЕООД е установено, че от страна на същото е отразено Кредитно известие № 30000002093/30.04.2021 г., издадено от „Вип-3“ ООД с ДО - 15 000,00 лв. и ДДС - 3 000,00 лв. В хода на ревизията от страна на „Нара Фрут“ ЕООД е представена фактурата, с предмет „За аванс“ с отразено плащане по банков път. От ревизираното лице в хода на ревизията не са представени договор с доставчика, нареждане за превод, кредитното известие и основание за издаването му, счетоводни регистри и др. В тази връзка с РА на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС е начислена лихва в размер на 78.34 лв. за период от 15.05.2021 г. до 15.08.2021 г.

За данъчен период м. Май 2021 г. е упражнено право на приспадане на данъчен

кредит по Фактура № [ЕГН]/29.04.2021 г., издадена от „Земя 2012“ ООД, ЕИК:[ЕИК], с ДО 2 135,83 лв. и ДДС 427,17 лв. и в размер на 5 090.00 лв. по 5 фактури, издадени от „Сириус Корпорейшън“ ЕАД. В хода на ревизията от страна на „Нара Фрут“ ЕООД не са представени издадените фактури, нито са представени търговски и счетоводни документи в тази връзка.

Съгласно установеното с ПИНП от „Сириус Корпорейшън“ ЕАД не са представени документи и счетоводни регистри. От данни от ИС на НАП е констатирано, че за периода на проверката дружеството-доставчик няма регистрирани лица по трудов договор, нито въведен в експлоатация ЕКАФП. От дневниците за продажби, водени от доставчика, е установено, че фактурите са сторнирани с издадени кредитни известия всичките с дата 31.05.2021 г., които липсват в отчетните регистри - дневници за покупки, водени от „Нара Фрут“ ЕООД.

С ИПДПОТЛ №Р-22221421004925-041-001/24.03.2022 г. в хода на ревизията от „Земя 2012“ ООД е изисквана спорната фактура. В отговор с вх. №3243-1/04.04.2022 г. е постъпила декларация от управителя на дружеството-доставчик, с която е декларирано, че не е издавана такава фактура, тъй като номерацията на фактурите е друга, в потвърждение на което е представен хронологичен регистър от Счетоводна сметка 411 „Клиенти“ с аналитичност „Нара Фрут“ ЕООД. В тази връзка с РА на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 427,17 лв. по фактурата, издадена от „Земя 2012“ ООД. Също така с РА на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 71, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 090.00 лв. по фактурите, издадени от „Сириус Корпорейшън“ ЕАД, поради липса на данни за реално осъществени доставки.

За данъчен период м. Юни 2021 г. е упражнено право на приспадане на данъчен кредит по Фактури № 12988/05.06.2021 г., издадена от „Хот Тикет“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с ДО 50,00 лв. и ДДС 10,00 лв. и Фактура № 3240/08.06.2021 г., издадена от „Рома“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] с ДО 2 700.00 лв. и ДДС 540.00 лв. В хода на ревизията при преглед на фактурите от страна на приходната администрация е установено, че същите са издадени на „Нара Транс“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] - дружество, което е различно от ревизираното. В тази връзка с РА на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 550.00 лв.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК от ревизирания субект до Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА, с вх. № 53-06-5604/04.07.2022 г. по регистъра на ТД на НАП [населено място].

С мотивирано Решение № 1439/08.09.2022 г., издадено от Заместник –директор Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, в качеството му на „За“ Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, ревизионният акт в оспорената част на установените резултати по ЗДДС в размер на 45 814.77 лв., ведно с начислени лихви за забава в размер на 5 773.69 лв. за данъчни периоди: м. Януари 2021 г., м. Февруари 2021 г., м. Април 2021 г., м. Май 2021 г. и м. Юни 2021 г., е потвърден като правилен и законосъобразен.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха като **писмени доказателства**:

1. Представени от ответника:

1. Заповед № ЗЦУ-ОПР-2/19.04.2021 г. на Изпълнителен директор на НАП, с която е оправомощен П. Л. Д., Заместник-изпълнителен директор на НАП /л.230/;
2. Заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на Изпълнителен директор на НАП, с която е оправомощен Г. Д., Заместник-изпълнителен директор на НАП /л.231/.

При така установената фактическа обстановка, Съдът достигна до следните правни изводи:

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани 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, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира оспореният ревизионен акт за нищожен, съображенията за това са следните:

На първо място РА № Р-22221421004925-091-001/13.06.2022 г. 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 посочени 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.

В процесния случай, оспореният РА е издаден от Н. С. И., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Г. Л. Г., 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 Н. С. И. и Г. Л. Г. са служители на ТД на НАП [населено място]. Не е спорно от друга страна, че ревизираното лице „Нара - Фрут“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] от момента на възлагане на ревизията до нейното приключване с издаване на РА е със седалище и адрес на управление в [населено място], Район „Искър“, [жк], [улица], склад 221.

Съгласно разпоредбата 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“. На основание чл. 8, ал. 1, т. 1 от ДОПК, компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите относно производствата по този кодекс по отношение на юридическите лица е ТД на НАП, където е седалището и адресът на управление на юридическите лица. Седалището и адресът на управление на „Нара - Фрут“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] е в [населено място], Район „Искър“, [жк],

[улица], склад 221. Следователно в случая компетентна е ТД на НАП – [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.

Предвиденото в нормата на чл. 12, ал. 6, изр. първо от ДОПК изключение от общото правило за определяне на компетентния орган определя, 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“. В тази връзка в чл. 10, ал. 8 от ЗНАП е предвидено, 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 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. С изменение на закона, обнародвано в ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г., е приета нова норма в разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, която предвижда, 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 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.

В процесния случай по делото са представени Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на Заместник – изпълнителен директор на НАП и Заповед № 3-ЦУ-2795/26.08.2021 г. на Заместник – изпълнителен директор на НАП, издадени при условията на делегация съгласно Заповед № 3ЦУ-ОПР-2/19.04.2021 г. и Заповед № 3ЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на Изпълнителен директор на НАП, с които са дерогирани общите правила за териториална компетентност на органите по приходите. Със Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК е определено, че не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК относно териториално компетентния орган за извършване на ревизии по отношение на Н. С. И., В. Т. Д. и Г. Л. Г. /т. 3 от Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021 г./

Със Заповед № 3-ЦУ-2795/26.08.2021 г. на Заместник-изпълнителния директор на ЦУ на НАП на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП са определени Н. С. И. и Г. Л. Г. – органи по приходите в ТД на НАП – В. Т., като компетентни органи да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол, за които на основание чл. 8 от ДОПК е компетентна ТД на НАП – С., по отношение на посочени в приложение към заповедта лица, включително и по отношение на „Нара - Фрут“ ЕООД. Следователно спазен е редът за

оправомощаване на органи от друга ТД на НАП да извършват ревизия по отношение на жалбоподателя. Със Заповед № РД-01-287/10.05.2021 г. на Директор на ТД на НАП [населено място], възложителят на ревизията е оправомощен като компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК /л.25-27/. Разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, обаче изисква освен да се определят със заповед на Изпълнителен директор на НАП, компетентните органи, за които не се прилагат чл. 7 и чл. 8 от ДОПК, също така и да бъде обоснована причината, която налага на органи по приходите при ТД на НАП – В. Т. да се възлага извършване на ревизия на юридическо лице, със седалище и адрес на управление в [населено място]. Такива мотиви изцяло липсват, както в горепосочените заповеди на Изпълнителен директор на НАП, Заместник-изпълнителен директор на НАП, така и в издадените в хода на ревизията официални документи, поради което, Съдът счита, че не е спазено изискването на закона да бъде посочена необходимостта, наложила прилагането на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП. Нормата като изключение от общия принцип следва да се тълкува стриктно, а не разширително, тоест следва да се допуска отклонение от общите правила за компетентност на органите единствено в изключителни случаи и при доказана необходимост от това. В конкретния случай липсата на такава обосновка е достатъчна, за да бъде направен извод за неизпълнение от страна на ревизиращия екип на формалното изискване на нормата на чл. 10, ал. 9 от ДОПК за отклоняване от общата териториална компетентност на органите по приходите, визирана в чл. 7 и чл. 8 от ДОПК.

Това води несъмнено до извод за провеждане на ревизията и издаване на РА от некомпетентни органи. В този смисъл е утвърдената съдебна практика в Решение № 4425 от 26.04.2023 г., постановено административно дело № 7761/2022 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 13222/23.12.2021 г., постановено по административно дело № 3212/2021 г., I отд. на ВАС; Решение № 463/14.01.2021 г., постановено по административно дело № 8918/2020 г., I отд. на ВАС; Решение № 1456/03.02.2021 г., постановено по административно дело № 10482/2020 г., I отд. на ВАС; Решение № 2679/26.02.2021 г., постановено по административно дело № 11773/2020 г., I отд. на ВАС и Решение № 11678/17.11.2021 г., постановено по административно дело № 2837/2021 г., VIII отд. на ВАС.

Липсата както на материална, така и на териториална компетентност, на административния орган е съществен порок на акта, който води до изначална липса на такъв, т. е. до нищожност. В случая се касае за порок, който не може да бъде отстранен. За наличието му Съдът следи служебно независимо от това дали жалбоподателят се е позовал на него. При констатиране на порок, водещ до нищожност на обжалвания акт, нищожността следва да бъде обявена с решението на съда, тъй като преценката за това е част от предметните предели на съдебната проверка - чл. 172, ал. 2 от АПК.

Предвид гореизложеното, Съдът намира жалбата за основателна, като ревизионният акт следва да бъде прогласен за нищожен. След прогласяване на нищожността му, на основание чл. 160, ал. 5, вр. с чл. 173, ал. 2 от АПК, преписката следва да бъде изпратена на компетентния административен

орган – Директор на Териториална дирекция на НАП – [населено място], за произнасяне при съобразяване на дадените указания по тълкуване и прилагане на закона.

От страна на жалбоподателя не се претендират разноски, поради което Съдът не дължи произнасяне.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 60-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК,

Р Е Ш И:

ОБЯВЯВА нищожността на Ревизионен акт № Р-22221421004925-091-001/13.06.2022 г., издаден от Н. С. И., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Г. Л. Г., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 1439/08.09.2022 г., издадено от Заместник –директор Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, в качеството му на „За“ Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите.

ИЗПРАЩА на основание чл. 173, ал.2 от АПК, вр. чл. 160, ал. 5 от ДОПК, делото като преписка на Директор на Териториална дирекция на НАП – [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: