

РЕШЕНИЕ

№ 1955

гр. София, 25.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 10 състав,
в публично заседание на 22.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариета Райкова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **8740** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл.161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „ПРОБЛАСТ“ЕООД ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: С., ж.к. Д. [жилищен адрес] представлявано от управителя М. Г. Т. чрез адв. В. Б. и адв. Т. Т. срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221422005540-091-001/03.05.2023г. на ТД на НАП С., издаден от С. С. А.-началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. и Р. М. С. на длъжност главен инспектор по приходите- ръководител на ревизията, в частта, с която е потвърден с Решение № 1017/21.07.2023г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП) – С..

Жалбоподателят твърди, че РА е неправилен, издаден в противоречие с материалноправните разпоредби и при съществено нарушение на процесуалните правила. Намира, че отказаното право на данъчен кредит от приходните органи е базирано на съмнения, а не на конкретни доказателства. Подробно аргументира обстоятелствата относно извършените доставки от доставчика „Биоплантс.БГ“ ЕООД, тяхното естество, предаването на стоките, надлежното им плащане и последващото им влагане в независимата икономическа дейност на жалбоподателя. Въвеждат се доводи на базата на задължителната съдебна практика- ТР №5 от

14.07.2004г. и наднационалната такава- С-80/11 и С-142/11 на СЕС, М. и D., както и създадената съдебна практика на ВАС със сходство към настоящия правен спор.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Б., който поддържа жалбата. Претендира направените по делото разноски. В депозираните писмени бележки поддържа изложените в жалбата доводи.

Ответникът – директора на дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика”, представляван от юрк.И. намира, че жалбата следва да бъде отхвърлена, тъй като в хода на производството не са опровергани констатациите за липсващи доставки. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София – град, Трето отделение, 10 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) Р-22221422005540-020-001/20.10.22г., издадена от С. С. А. началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., като е възложено извършването на ревизия на ПРОБЛАСТ ЕООД за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от 01.01.2022г. до 30.09.2022г. с определен тримесечен срок за извършването на ревизията /л.33/. Заповедта е връчена на 24.10.22г. по електронен път. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК срокът е продължен до 24.02.2023г., в рамките на указания по чл. 114, ал. 2 от ДОПК, като за целта от С. А. е издадена Заповед за № Р-22221422005540-020-002/23.01.2023г./л.30/. Същата е връчена по електронен път на 24.01.23г. С последваща заповед № Р-22221422005540-020-003/21.02.23г. на С. А. е удължен срокът на извършване на ревизията до 24.03.23г./л.27/. Електронно съобщаване на това последно удължаване е извършено на 22.02.2023г

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р – 22221422005540-092-001/07.04.23г. от ревизиращите органи, определени с посочената по –горе ЗВР Р-22221422005540-020-001/20.10.22г.- Р. М. С.- главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/ и Р. Д. Ж.- главен инспектор по приходите /л.36/. РД е връчен по електронен път на 10.04.2023г. Срещу ревизионния доклад не е подавано възражение.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт № Р – 22221422005540-091-001/03.05.23г., издаден от С. С. А. началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., орган, възложил ревизията, и Р. М. С. на длъжност главен инспектор по приходите при - ръководител на ревизията /л.53/. Актът е връчен по електронен път на 04.05.23г. Със същия са установени задължения за довносяне общо в размер на 111235.27лв., в т.ч. ДДС и съответните лихви за забава, които произтичат от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по 6 бр.фактури, издадени от „Биоплантс.Бг“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

РА, в частта на непризнатия данъчен кредит и начислените лихви е оспорен по административен ред пред директора на Дирекция ОДОП – С. на основание чл. 152 от ДОПК с жалба вх. №53-06-5113/18.05.23г. по регистъра ТД на НАП С. /л.74/. Във връзка с жалбата е постановено Решение № 1017/21.07.23г. от Д. К. – заместник директор на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, с което е потвърден ревизионен акт № Р – 22221422005540-091-001/03.05.23г. в оспорената част/л.12/. Решението е връчено по електронен път на 24.07.23 г.

С жалба вх. № 53-04-565/01.08.23г., подадена чрез директора на Дирекция ОДОП – С. до АССГ, ревизионният акт е оспорен по съдебен ред.

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал.1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал.2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно чл. 160, ал.2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Разпоредбата на чл. 112, ал. 2 ДОПК указва кой може да издава ЗВР, и това са, съответно, по т. 1- орган по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция и по т. 2- изпълнителният директор на НАП или определен от него заместник изпълнителен директор - за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. В тази разпоредба изрично е регламентирано, че когато ревизията се възлага със заповед на изпълнителния директор на НАП или определен от него заместник директор, то тогава не се прилага чл. 8 ДОПК. Със заповедта се определят данните за ревизираното лице, ревизиращите органи по приходите и ръководителят на ревизията, срок, период, видове задължения и др.

В настоящото производство за провеждане на ревизия Заповедта за възлагане на ревизия е издадена от С. А., която е на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – В..

С. А. е включена в заповед № 3 – ЦУ – 753/05.05.2022г. на заместник ИД на НАП – Г. Д., издадена на основание чл. 12, ал. 6 ДОПК, относно органи по приходите, за които не се прилагат разпоредбите на чл. 7, ал.1 и чл. 8 ДОПК /л.19/. В заповедта поименно са изброени съответните служители от ТД на НАП в [населено място], [населено място], [населено място] и [населено място], между които е и А., както и определените от нея главни инспектори по приходите от ТД на НАП В.- Р. М. С. и Р. Д. Ж. (извършили ревизията на „Пробласт“ ЕООД)

С изрична заповед № РД – 01 – 245/05.05.2022г. на директора на ТД на НАП – С. на основание чл. 11, ал. 3 ЗНАП във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК С. А., както и други длъжностни лица съгласно Заповед № 3 – ЦУ – 753/05.05.2022г. са определени за органи по приходите, които да изпълняват функциите на компетентни органи по чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК т.е да възлагат ревизии /л.23/

Със заповед № 3 – ЦУ – 1867/19.10.22г. на ИД на НАП изрично е посочено, служителите на ТД на НАП, посочени в Заповед № 3 – ЦУ – 753/05.05.2022г., да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лица, посочени в приложение към заповедта, за които компетентната териториална дирекция съгл. чл.8 от ДОПК е ТД на НАП С., а контролните производства да бъдат възложени от началниците на сектори, посочени в заповеди, сред които и Заповед № 3 – ЦУ – 753/05.05.2022г., и определени от директора на ТД на НАП със заповеди, сред

които и заповед № РД – 01 –245/05.05.2022г. /л.22/. Към заповедта е приложен списък на задължени лица с посочена компетентност на ТД на НАП С., сред които е и дружеството „Проблас“ ЕООД /л.24 гр./

В разпоредбата на чл. 10, ал. 9 ЗНАП изрично се регламентира възлагането от ИД на НАП или оправомощен от него заместник, който 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, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа. На практика служители от друга териториална дирекция осъществяват функции по отношение на лица вместо компетентната териториална дирекция. Тези служители не се командироваат от директора на съответната ТД на НАП, тъй като не е налице преминаването им в другата дирекция, както е по ал. 8, а е предвидено в чл. 10, ал. 9 ДОПК да осъществяват функциите в другата териториална дирекция за части от работното време и без промяна мястото си на работа.

Изискването за приложимост на разпоредбата изрично е посочено „при необходимост“, което означава излагането на мотиви, обосноваващи защо се налага ревизията да се възложи и извърши от органи по приходите, които съгласно посочените по-горе заповеди на заместник ИД на НАП и директор на ТД на НАП С. не са от компетентната териториална дирекция съгласно чл.8, ал.1 от ДОПК, с други думи следва да се изложат мотиви защо се прилага изключението и на определени органи по приходите се предоставя компетентност да възлагат ревизии на територията на цялата страна. Посоченият списък към заповед за определени данъчнозадължени лица, на които следва да се възложат ревизии също не съдържа обстоятелства, обосноваващи необходимост за прилагане на изключението, а не на правилото, определящо териториалната компетентност по ДОПК в чл.7, ал.1 и чл.8 ДОПК. Съответно, не са представени и други доказателства какви са мотивите да се вземе решение за действия извън обсега на териториалната компетентност на съответната териториална дирекция, още повече, че се касае за определени данъчнозадължени лица със седалище в [населено място], без да се мотивира и по какъв критерий е направен избора им за включване в списъка, което би могло да се възприеме като превратно упражняване на правомощия.

На следващо място, Заповед № РД-01-245 от 05.05.2022г. на директора на ТД на НАП С. е постановена на основание чл.11, ал.3 от ЗНАП. Посочената разпоредба предвижда, че териториалният директор може да възлага със заповед на определени органи по приходите и служители от териториалната дирекция изпълнението на правомощията по ал. 1 и 2, с изключение на тези по ал. 2, т. 2. В настоящият казус е безспорно, че С. С. А. е служител на ТД на НАП-В. (както и Р. М. С. и Р. Д. Ж., на които е възложено извършването на ревизията). По силата на посочената заповед обаче същите се разглеждат като служители на ТД на НАП – С.. Възможността един служител в дадена териториална дирекция, да бъде квалифициран като служител на друга е възможна в хипотезата на преминаване в ал.8 на чл.10 от този закон, но в случая отсъства надлежна заповед от изпълнителния директор или определено от него лице, посочваща кои служители от коя в коя ТД на НАП преминават, както и акт на командироване, издаден от съответният териториален директор, в съответствие с КТ. В този смисъл посочената в № РД-01-245 от 05.05.2022г. на директора на ТД на НАП

– С., С. С. А. няма качеството на орган по приходите в ТД на НАП-С., нито по отношение на нея е приложена процедура по преминаване в посочената дирекция, така, че да се приеме, че е налице валидно учредена компетентност по чл.112 ал.2 т.1 от ДОПК.

Така посочените заповеди налагат извода, че процесният РА е постановен при липса на компетентност на органа, възложил ревизията, респ. действията извършени в рамките на ревизионното производство са осъществени при липса на процесуална предпоставка от категорията на абсолютните, поради което РА е нищожен и като такъв подлежи на отмяна. При тази преценка, съобразно текста на чл.160 ал.5 ДОПК, съдът следва да приложи нормата на чл.173 ал.2 от АПК, респ. да изпрати преписката на съответния компетентен орган с указания по прилагането на закона.

Тъй като настоящето решение установява нищожност на акта на основание липса на компетентност за възлагане на ревизия (оттам като следствие е издаден РА при абсолютна липса на предпоставки за издаването му, като извършените в ревизионното производство действия са извършени ненадлежно и се считат неизвършени) съдът счита, че преписката следва да се изпрати на изпълнителния директор на НАП, който може да възложи пряко извършването на ревизия, да превъзложи това на определен от него заместник, както и да я изпрати по компетентност давайки съответните указания – следствие от настоящето решение и от неговата лична компетентна преценка.

Предвид своевременно направената от жалбоподателя претенция за присъждане на сторените по делото разноски, съдът счита, че те следва да бъдат заплатени от ответника в размер на 650лв., образувани като сбор от сумата - 600лв. /депозит по изготвената по делото съдебно-счетоводна експертиза/ и сумата от 50лв. заплатена държавна такса.

Водим от горното, Административен съд София-град, Трето отделение, 10 състав
РЕШИ:

ПРОГЛАСЯВА НИЩОЖНОСТТА на Ревизионен акт (РА) № Р-22221422005540-091-001/03.05.2023г. на ТД на НАП С., в частта, която е потвърдена с Решение № 1017/21.07.2023г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП) – С..

ИЗПРАЩА преписката на изпълнителния директор на Национална агенция по приходите за администриране съобразно мотивната част на настоящето решение.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на ПРОБЛАСТ ЕООД направените по делото разноски в размер на 650 /шестотин и петдесет/ лева.

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