

РЕШЕНИЕ

№ 557

гр. София, 03.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20 състав, в публично заседание на 20.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **7978** по описа за **2020** 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 [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район К. село, [жк], [улица], [жилищен адрес] ателие 1, представлявано от управителя Д. М. чрез представител по пълномощие адв. М. Й., срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22221717007627-091-001/01.04.2020 г., издаден съвместно от Р. Г. Я. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и П. Н. Г. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП.

Предмет на оспорване в настоящото съдебно производство е ревизионен акт № Р-22221717007627-091-001/01.04.2020 г., с който е ангажирана отговорността на [фирма] по чл. 177 от ЗДДС за невнесен от [фирма] /с ново име [фирма]/ ДДС за данъчен период м. март 2017 г., следствие на което са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 37 083,33 лв. и са начислени лихви за забава в общ размер на 11 156,79 лв.

В жалбата се сочи, че РА е необоснован и немотивиран, тъй като направените фактически и правни изводи са в противоречие със събраните доказателства. Твърди се, че оспореният РА е нищожен, тъй като е издаден в противоречие с влязъл в сила РА, съставен от същия екип на същото лице за същия данъчен период и доставки. Поддържа се, че не са налице условията за ангажиране на отговорност по чл. 177 от

ЗДДС, тъй като към момента на възлагане на ревизията е липсвал основополагащият факт, пораждащ основание за ангажиране на отговорността по чл. 177 от ЗДДС, а именно наличие на задължение за доставчика [фирма] да внесе начислен ДДС. Сочи се, че начислените задължения на [фирма] произтичат от отказано право на приспадане на данъчен кредит и нямат нищо общо с процесните доставки на медикаменти. Счита се, че акцесорната отговорност по чл. 177 от ЗДДС е ангажирана върху несъществуващо правно основание, който порок прави процесния РА нищожен. Релевира се, че неоснователно и незаконосъобразно ревизиращият орган е приел, че е налице установена свързаност между дружествата, както и че [фирма] е заело, че данъкът няма да бъде внесен. Към жалбата се прилага РА, издаден на [фирма], в който се сочи, че не е променен размера на начисления и дължим ДДС за март 2017 г., а декларираният ДДС за внасяне за март 2017 г. е внесен ефективно. Твърди се, че задълженията по ЗДДС за март 2017 г. на [фирма], произтичат от непризнат данъчен кредит по фактури с издател [фирма], като нямат нищо общо с предмета на доставки, извършени към [фирма]. Счита се, че РА е издаден и при наличие на съществени процесуални нарушения, тъй като липсва служебен, обективен и добросъвестен анализ на събраните в хода на настоящото и предходното ревизионно производство, а Заповед за спиране на ревизията от 22.11.2018 г. е връчена с година и два месеца закъснение на 22.01.2020 г., което представлява грубо нарушение на чл. 34, ал. 3 от ДОПК, довело до накърняване на процесуалните права на [фирма], тъй като последното е било лишено от възможността да обжалва заповедта за спиране. Изразява се искане за прогласяване нищожността, алтернативно за отмяна на ревизионния акт. Излагат се подробни аргументи в проведеното съдебно заседание от представител по пълномощие адв. Й.. Претендира се присъждането на съдебните разноски по представен списък. Прилагат се писмени бележки.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, чрез процесуален представител юрк. Зарева оспорва жалбата, като сочи, че наведените от жалбоподателя основания за нищожност, дори да са налице, обосновават само незаконосъобразност на РА, като счита, че са изпълнени обективните и субективни предпоставки на чл. 177 от ЗДДС. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221717007627-020-001 от 07.11.2017 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 22.11.2017 г., издадена от Р. Г. Я. на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен по силата на Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на Директора на ТД на НАП С. /л.12 и следващите/. С цитираната заповед е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на отговорност за данък върху добавената стойност по доставки, извършени от [фирма] за данъчен период от 01.03.2017 г. до 31.03.2017 г. Със заповедта за възлагане на ревизията съобразно изискванията на чл.113, ал.1 ДОПК са определени данните за ревизираното лице по чл.81, ал.1,т.2-5 ДОПК, както и ревизиращите органи по приходите и срокът за извършване на ревизията. На проверявания данъчен субект в съответствие с разпоредбата на чл. 113, ал.2 ДОПК е

връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия на 22.11.2017 г. Със Заповед № Р-22221717007627-023-001 от 20.02.2018 г., връчена по електронен път на 21.02.2018 г., ревизионното производство е спряно до приключване на ревизионното производство на [фирма]. Със Заповед № Р-22221717007627-143-001 от 30.10.2018 г., връчена по електронен път на 30.10.2018г., ревизионното производство е възобновено като е определен срок на ревизията до 01.11.2018 г., удължен до 01.12.2018 г. с ИЗВР № Р-22221717007627-020-002 от 31.10.2018 г., връчена по електронен път на 20.11.2018г. Впоследствие ревизионното производство е спряно повторно със Заповед № Р-22221717007627-023-002 от 22.11.2018 г., връчена по електронен път на 22.01.2020 г., в която е посочено, че следва да се изчака приключване на ревизионното производство на [фирма]. Със Заповед № Р-22221717007627-143-002 от 20.01.2020 г., връчена по електронен път на 22.01.2020 г., ревизионното производство е отново възобновено като е определен срок на ревизията до 29.01.2020 г., удължен до 28.02.2020 г. с ИЗВР № Р-22221717007627-020-003 от 27.01.2020 г., връчена по електронен път на 12.03.2020г. Всички горесцитирани заповеди са издадени от органа възложил ревизията.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221717007627-092-001/11.03.2020 г., връчен електронно на 12.03.2020 г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизионното производство приключва с ревизионен акт /РА/ № Р-22221717007627-091-001/01.04.2020 г., издаден съвместно от Р. Г. Я. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и П. Н. Г. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 02.04.2020г.

С РА е ангажирана отговорността на [фирма] по чл. 177 от ЗДДС за невнесен от [фирма] ДДС за данъчен период м. март 2017 г., следствие на което са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 37 083,33 лв. и са начислени лихви за забава в общ размер на 11 156,79 лв.

В законния срок ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при ЦУ на НАП - С. с жалба, с вх. № 53-03-1228 от 21.04.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С., с която ревизираното лице е оспорило изцяло констатациите в РА и е искало прогласяването на неговата нищожност, алтернативно незаконосъобразност. В срокът по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, Директорът на Дирекция „ОДОП“ не е постановил решение, поради което РА се явява мълчаливо потвърден.

В хода на ревизионното производство е установено, че [фирма] /с предишно наименование [фирма]/ е издало към [фирма] фактури № 11909 / 13.03.2017 г. и № 11997 / 24.03.2017 г. за периода 01.03.2017 г. – 31.03.2017 г., с които [фирма] е извършило продажби на лекарствени средства, съответно на 200 бройки и 150 бройки човешки имуноглобулин.

[фирма] от своя страна е продало лекарствени средства, съответно 200 бройки и 90 бройки човешки имуноглобулин на жалбоподателя, като за периода 01.03.2017 г. – 31.03.2017 г. е издало фактури № 79 / 13.03.2017 г. и № 89/24.03.2017г. Приходният орган е установил, че търгуваните стоки са строго специфични, като само [фирма] продава точно тези продукти.

Мотивите на ревизиращите, довели до извод за наличие на предпоставките на чл.177,

ал.1 и ал.2 от ЗДДС по отношение на [фирма] се свеждат до следните констатации: Наличието на връзка между ползвания от [фирма] данъчен кредит и невнесения ДДС от [фирма] (чл.177, ал.1 от ЗДДС) е обоснован с факта, че [фирма] в качеството си на получател на доставките е отразило с право на данъчен кредит в дневника за покупки за данъчен период 01.03.2017 г. – 31.03.2017 г. получените фактури от [фирма], а последното е отразило в дневника за покупки за данъчен период 01.03.2017 г.– 31.03.2017 г. получените фактури от [фирма]. Двете цитирани дружества са упражнили право на приспадане на данъчен кредит по включените в дневниците им за покупки фактури.

Наличието на знание у получателя [фирма] (чл.177, ал.2 от ЗДДС), че данъкът няма да бъде внесен от доставчика [фирма] е обосновано с обстоятелството за наличие на свързаност между търговските субекти, като в РД е изложена констатация, че са налице безспорни доказателства, че [фирма] е знаело, че данъкът няма да бъде внесен от [фирма], тъй като трите дружества са свързани лица по смисъла на ДОПК. Посочено е, че за ревизирия период управител на „Н. Фарма“ е Р. М. П., а собственик на [фирма] е [фирма], което е собственик и на [фирма]. Въз основа на изложеното ревизирият екип е приел, че [фирма] в качеството му на получател по доставките е знаел, че данъкът няма да бъде внесен, тъй като между дружествата е установена свързаност, което според приходния орган доказва изпълнението на условието на чл. 177, ал. 2 от ЗДДС. В заключение е изведен извод, че в хода на ревизията са събрани доказателства за свързаност между [фирма] и [фирма], както и между [фирма] и [фирма].

Въз основа на изложените факти е прието, че са налице всички материални предпоставки за ангажиране на отговорност на [фирма] на основание чл.177 от ЗДДС по отношение на фактурите издадени от "М."

О. за периода 01.03.2017 г. – 31.03.2017 г.

По делото се установява още, че на [фирма] е била извършена предходна ревизия по ЗДДС за същия данъчен период от 01.03.2017 г. до 31.03.2017 г., приключила с издаването на РА № Р-22221717002888-091-001 от 07.11.2017 г., с който не са извършени корекции на декларираните резултати, както и не са установени задължения по ЗДДС, поради което РА не е бил обжалван от жалбоподателя и е влезнал в законна сила.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.5 ДОПК,изтичащ на 29.07.2020г. вкл., от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 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.

От доказателствата по делото се установява, че на [фирма] е била извършена предходна ревизия по ЗДДС за същия данъчен период от 01.03.2017 г. до 31.03.2017 г., приключила с издаването на РА № Р-22221717002888-091-001 от 07.11.2017 г., с който не са извършени корекции на декларираните резултати, както и не са установени задължения по ЗДДС, поради което РА не е бил обжалван от

жалбоподателя и е влезнал в законна сила.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221717007627-020-001 от 07.11.2017 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 22.11.2017 г., издадена от Р. Г. Я. на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на отговорност за данък върху добавената стойност по доставки, извършени от [фирма] за същия данъчен период от 01.03.2017 г. до 31.03.2017 г. Ревизията приключва с оспорения в настоящото производство ревизионен акт № Р-22221717007627-091-001/01.04.2020 г., с който е ангажирана отговорността на [фирма] по чл. 177 от ЗДДС за невнесен от [фирма] /с ново име [фирма]/ ДДС за данъчен период м. март 2017 г., следствие на което са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 37 083,33 лв. и са начислени лихви за забава в общ размер на 11 156,79 лв. Р. акт е мълчаливо потвърден от директора на Дирекция ОДОП” С..

От горното се установява, че за процесния данъчен период – м.03.2017 г. има влязъл в сила ревизионен акт, установяващ липса на задължения по ЗДДС и който ревизионен акт не е обжалван по съдебен ред. Влезният в сила данъчен акт се ползва със стабилитет. Той може да бъде засегнат само при строго определени в закона предпоставки.

Съгласно чл.133, ал.1 ДОПК задължение за данъци или задължителни осигурителни вноски, определено с влязъл в сила ревизионен акт, който не е бил обжалван по съдебен ред, може да бъде изменено по инициатива на органа по приходите или по молба на ревизираното лице при наличието на основанията, посочени в чл.133, ал.2 ДОПК. Чл.134, ал. 1 ДОПК определя, че при наличие на основание за изменение на данъчните задължения възлагането на ревизия се извършва от териториалния директор на ТД на НАП. От горното следва, че при наличието на влязъл в сила РА за същия данъчен период – м.03.2017 г., при обхват на ревизията - задължения по ЗДДС, т.е. задължения, в които предметен обхват са всички такива, произтичащи от разпоредбите на ЗДДС, вкл. и по чл.177 ЗДДС, процесната ревизия е следвало да бъде възложена по реда на чл. 134 от ДОПК.

В настоящия случай извършването на ревизия е възложено не от директора на ТД на НАП-С., а от началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП – С.. Възлагането на ревизия не по установения ред и от некомпетентен орган винаги обуславя нищожност на ревизионния акт, с който приключва ревизионното производство.

С оглед изложеното настоящият състав намира, че оспореният ревизионен акт е нищожен поради съществени нарушения на административнопроизводствените правила, поради което жалбата се явява основателна и следва да бъде уважена, а преписката, на осн. чл. 160, ал. 5 от ДОПК вр. чл. 173, ал. 2 от АПК следва да бъде изпратена на директора на ТД на НАП-С. с указание да се съобрази с тълкуването на закона съгласно гореизложените мотиви на съда.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски.

При този изход на делото, направеното искане и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят разноските по делото по представен списък в доказан размер на 2 422,64 лв. - д.т. – 50 лв. и адвокатско възнаграждение – 2 372,64 лв., преведено по банков път на 04.09.2020 г. съгласно представено извлечение от банкова сметка /л.261/.

По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК на ответника разноски не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

Мотивиран така и на основание чл.160, ал.5 ДОПК Административен съд София-град, 20 състав

Р Е Ш И:

ОБЯВЯВА по жалба на [фирма] нищожността на ревизионен акт № Р-22221717007627-091-001/01.04.2020 г., издаден съвместно от Р. Г. Я. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и П. Н. Г. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - [населено място] при ЦУ на НАП, с който е ангажирана отговорността на [фирма] по чл. 177 от ЗДДС за невнесен от [фирма] /с ново име [фирма]/ ДДС за данъчен период м. март 2017 г., следствие на което са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 37 083,33 лв. и са начислени лихви за забава в общ размер на 11 156,79 лв.

ИЗПРАЩА преписката на директора на ТД на НАП-С. при съблюдаване на дадените с настоящото решение указания по тълкуването и прилагането на закона.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК], разноските по делото в размер на 2 422,64 /две хиляди четиристотин двадесет и два лева и 64 ст./ лева.

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

СЪДИЯ: