

# РЕШЕНИЕ

№ 10157

гр. София, 27.06.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 80 състав,**  
в публично заседание на 30.05.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Виржиния Петрова**

при участието на секретаря Цветелина Заркова, като разгледа дело номер **4174** 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 ДОПК.

Образувано е по жалба, подадена от Ф. Ч., в качеството на управител на „ЕЛИФ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220522002475-091-001/21.12.2022г. и РАПРА №П-22220523048453-003-001/13.03.2023г., потвърден с Решение №295/07.03.2023год. на Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място].

Жалбоподателят излага подробни аргументи срещу приложения ред на облагане по чл. 122 от ДОПК и твърди, че не са спазени разпоредбите за приложение на този ред. Сочил, че констатациите на стр. 8 от РД за редовно заведена счетоводна отчетност съгласно счетоводното законодателство противоречат на констатациите на стр. 13 от същия за наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК. Не е конкретизирано кои точно счетоводни документи не са представени, които не дават възможност за установяване на задълженията по ЗДДС, но същевременно представените първични и вторични счетоводни регистри са послужили на ревизиращите органи за направените изчисления, защото т. нар. „определяне на данъчната основа за непризнаване на данъчен кредит“ представлява сбора от данъчните основи по отделните фактури. Допълнително сочи, че в анализа на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК не са изложени конкретни данни, които да са съобразени и няма доказателства за спазване на реда с предвиденото уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК. Жалбоподателят намира, че неоснователно и необосновано

е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите от „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД, „АВАНТИ ТРЕЙД“ ЕООД, „СИМИ 2019“ ЕООД И „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД с мотив за липса на реални доставки.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Б., който оттегля жалбата в частта, с която се оспорват установи задължения по доставки от „Аванти Трейд“ ЕООД в размер на 3 591,55лв главница и 1 391,85лв. лихви като моли съдът да прекрати производството в тази му част. Поддържа жалбата по отношение на останалите установени задължения и моли за присъждане на разноски.

Ответникът - ДИРЕКТОРА НА ДИРЕКЦИЯ "ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО - ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА" - ПРИ ЦУ НА НАП С., редовно уведомен, се представлява от юрк. К., който моли съда да отхвърли жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно призована, не изпраща представител.

Административен съд София-град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22220522002475-020-001/17.05.2022г. /л.28 от делото/ връчена на 19.05.2022 г. /л.32/, издадена от К. Т. Ч., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., е възложено извършването на ревизия на „ЕЛИФ“ ООД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.11.2018 г. до 31.05.2020 г. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22220522002475-020-002/16.08.2022 г., издадена от М. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., в качеството на заместник на К. Т. Ч., е определен срок за приключване на ревизията до 19.09.2022 г. Със ЗИЗВР №Р-22220522002475-020-003/15.09.2022, издадена от органа възложил ревизията, е определен срок за приключване на ревизията до 19.10.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220522002475-092-001/01.11.2022 г. С молба с вх. №53-00-1489/10.11.2022 г. е поискано удължаване на срока за подаване на писмено възражение по РД. С Уведомление №Р-22220522002475-РУС-001/14.11.2022 г. срокът за подаване на възражение по РД е продължен до 15.12.2022 г. В определения срок не е подадено писмено възражение по РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22220522002475-091-001/21.12.2022 г., издаден от К. Т. Ч., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. - орган, възложил ревизията, и Б. Б. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. - ръководител на ревизията. Актът е връчен на 21.12.2022 г. по електронен път. С РАПРА №П-22220523048452-003-001/13.03.2023г. е коригирана допуснатата техническа грешка в Таблица 1, ред 14, като установения с РА резултат за м. 12.2019 г. ДДС за внасяне в размер па 519,49 лв. е коригиран на ДДС за възстановяване в размер на 519,49 лв.. съответно определеното задължение за внасяне на ДДС в размер на 1 838.98 лв. и лихви в размер на 547.65 лв. са коригирани в размер на 0,00 лв. Предвид възникналата в м. 12.2019 г. процедура по приспадане по чл. 92 от ЗДДС, с РАПРА е коригирана сумата на задълженията за довносяне на ДДС и лихва за м. 01 и м. 02.2020 г., посочена в колона 11, ред 15, ред 16. ред 17 и ред 18 на основния РА.

С оспорения РА са установени задължения за внасяне общо в размер на 49 055,40 лв.,

в т.ч. за ДДС в размер па 37 204,69 лв. и лихви в размер на 11850,71 лв. Същите са вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 28 887,53 лв. по фактури от доставчиците „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. „АВАНТИ ГРЕЙД“ ЕООД, Е.[ЕИК], „Р. Г.! СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „СИМИ 2019“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Разликата между допълнително установените задължения вследствие на непризнатия данъчен кредит общо в размер на 28 887,53 лв. и установения за довносяне ДДС се дължи на деклариран, но внесен в по-малък размер или невнесен ДДС за м. 01, м. 04, м. 09. м. 10,2019 г. и м, 02.2020 г., със съответните лихви.

Дружеството-жалбоподател е оспорил изцяло издадения РА. С Решение № 295/07.03.2023г. на Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място] /л.12/ оспореният ревизионен акт е изцяло потвърден в частта, с която са установи задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.11.2018г., от м. 01 до м.07.2019г. и от м.9 до м.05.2020г. ведно с определените лихви.

За месеците м.12.2018г. и м.08.2019г. жабата е оставена без разглеждане, като недопустима, тъй като в сочените месеци не са налице корекции на декларираните от лицето резултати по ЗДДС.

С инициращата настоящето производство жалба, дружеството е оспорило изцяло РА в потвърдената част. В последното открито съдебно заседание от 30.05.3024г. процесуалният представител на жалбоподателят- адв. Б. направи изрично изявление, че оттегля оспорването по отношение на доставките от дружеството „Аванти Трейд“ ЕООД.

Съгласно разпоредбата на чл.155, ал.1 от Административно-процесуалния кодекс /АПК/, при всяко положение на делото оспорваният може да оттегли оспорването или да се откаже от него изцяло или отчасти. При това положение, жалбата следва да бъде оставена без разглеждане в тази й част.

В хода на ревизионното производство е установено,че ревизираното дружество е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти. Ревизираното лице прилага двустранна форма на счетоводно записване. Счетоводната отчетност на дружеството се осъществява от Д. Б..

Годишният финансов отчет е изготвен в съответствие с изискванията на действащите Национални стандарти за финансова отчетност на малки и средни предприятия, приети с ПМС № 46/21.03.2005 г, изменени и допълнени с ПМС № 251/17.10.2007 г. в сила от 01.01.2008 г. Не са констатирани нарушения на счетоводното законодателство. Ревизираното лице е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти и утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан.Ревизираното лице прилага двустранна форма на счетоводно записване.

Независимо от горното ревизионните органи са приели, че представените в хода на ревизията счетоводни документи органите по приходите не могат да установят по обективен начин данъчната основа за определяне на задълженията по ЗДДС, вследствие на което се преминава към особения ред за определяне на данъчните задължения по реда на чл.122,ал.2 от Ревизията е извършена чрез прилагане на реда по чл. 122 - 124 от ДОПК, а като основание за прилагане на особения ред органите по приходите са посочили обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК - липсва или не

е представена счетоводна отчетност съгласно ЗСч или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане. Това обстоятелство е посочено и във връченото на 26.09.2022 г. по електронен път Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК.ЗДС.

Видно от приложенияте по преписката доказателства, с Протокол №Р 22220522002475-П.-001/10.08.2022 г. към ревизията са присъединени документи, събрани в хода на предходно извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства на „ЕЛИФ“ ООД за периода от 01.11.2018 г. до 31.10.2019 г., в който попадат част от ревизираните периоди. Проверката е приключила с Протокол №П-22220519187272-073-001 /30.04.2020 г., а в РД е посочено единствено, че са присъединени документи от ПУФО, без същите да са изброени и анализирани.

В хода на ПУФО от „ЕЛИФ“ ООД са представени документи - счетоводни регистри, фактури от процесиите доставчици, касови бонове за заплащане в брой, приемо-предавателни протоколи, стокови разписки, договори, пътни листа на „ЕЛИФ“ ООД за осъществен транспорт с автомобил „М.“ с рег. номер С..

Посоченият товарен автомобил е нает от ревизираното дружество по договор от 30.06.2014 г. с Ф. Ч. като физическо лице /представляващ на ревизираното дружество/. Съгласно договора, месечната наемна цена е 70,00 лв., а наемът за периода от 01.07.2014 г. до 30.12.2020 г. в размер на 5 460,00 лв. е уговорено да бъде платен в брой на 15.12.2020 г. Приложено е копие на регистрационен талон на автомобила и документи за произход.

Съгласно представеният договор за наем от 01.11.2018 г. с „ЦЕНТЪР ПЛАСТ“ ЕООД - наемодател, ревизираното дружество ползва под наем недвижим имот - навес с площ 160 кв.м. в селскостопански двор, находящ се в [населено място],[жк], ул. Орлица“ №25. срещу месечна наемна цена от 430,00 лв. за срок от 5 години.

При проверката „ЕЛИФ“ ООД е представило издадени фактури от „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД, „АВАНТИ ТРЕЙД“ ЕООД, „СИМИ 2019“ ЕООД и „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД с предмет на доставка ПВЦ профили. Към фактурите са приложени касови бонове за заплащане в брой, приемо-предавателни протоколи, пътни листа. Представени са хронология на сметки 501 Каса, 401 Доставчици. 411 Клиенти, месечни оборотни ведомости за проверяваните периоди. Справка с натрупване на сметки 304 Стоки и 303 Продукция.

В хода на ПУФО са извършени насрещни проверки на процесиите доставчици, при които исканията до „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД, „АВАНТИ ТРЕЙД“ ЕООД и „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК поради неоткриване на адрес за кореспонденция и Исканите документи не са представени. Единствено „СИМИ 2019“ ЕООД е представило документи по връчено по електронен път ИПДПОЗЛ №П-22220619188864-040-001/08.11.2019 г. „СИМИ 2019“ ЕООД е представило с вх. №10-53-06-1819/25.11.2019 г, издадени на „ЕЛИФ“ ООД фактура №5.3/10.07.2019 г., фактура №58/16.07.2019 г., фактура №61/18.07.2019 г., фактура №107/04.09.2019 г., фактура №116/17.9.2019 г. фактура №121/24.09.2019 г., които са част от разглежданите в настоящата ревизия спорни фактури с предмет на доставка ПВЦ профили.

Към фактурите „СИМИ 2019“ ЕООД е представило заверени копия на протоколи, фактури от предходни доставчици „СТРОЙ ТРЕЙД 01“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], хронологични описи на сметка 411 Клиенти, сметка 501 Каса, сметка 421 Персонал, сметка 605 Разходи за социални осигуровки, оборотни

ведомости за м. 07 и м. 09.2019 г. В придружително писмо е посочено, че транспорта е за сметка на купувача. Във фактурите вида на стоките - ПВЦ Профил е описан по количество и стойност и е посочено плащане в брой. В представените хронологични описи на сметка 411 Клиенти са осчетоводени приходи от продажби на стоки по сметка 702 и начисления ДДС на продажбите по сметка 4532, както и полученото плащане по сметка 501 каса.

В хода на ревизията, в отговор на връчени искания „ЕЛИФ“ ООД е представило главна книга за 2019 г. и 2020 г., оборотни ведомости, хронологични описи, фактури от „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД, №26/28.06.2019 г., №23/27.06.2019 г., №22/25.06.2019 г., фактури от „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД №35/18.06.2019 г., №28/24.06.2019 г., №33/12.06.2019 г.,

Счетоводни регистри за салда по сметка 411 Клиенти и сметка 401 Доставчици, справка с натрупване на сметка 304 Стоки и сметка 302 Материали /инвентаризационен опис. Представени са и издадени фактури от „СИМИ 2019“ ЕООД, протоколи към тях, стокови разписки към част от фактурите, касови бонове за разплащане в брой.

В хода на ревизията с извършена насрещна проверка на „СИМИ 2019“ ЕООД, при която е констатирано, че изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК поради неоткриване на адрес за кореспонденция. Исканите документи не са представени от проверяваното дружество.

В хода на предходната проверка на ревизираното дружество „СИМИ 2019“ ЕООД е представило само част от процесните фактури и придружаващи ги документи, които са присъединени към ревизията. Не са представени доказателства за притежаван обект, от който се осъществява дейността и склад, в който се съхраняват стоките. Не са представени счетоводни регистри за сметка 401 Доставчици и за движението на сметка 304 Стоки. В представените от „СИМИ 2019“ ЕООД оборотни ведомости за м. 07 и м. 09.2019 г. са отразени само дебитни обороти по сметка 304 Стоки и не е отразен кредитен оборот за изписани при продажбата стоки Сметка 501 Каса е с начално и крайно кредитно салдо, т.е. налице е недостиг на парични средства. Горните обстоятелства не са дали основание на ревизионните органи да се приеме, че „СИМИ 2019“ ЕООД има редовно заведена счетоводна отчетност, съответстваща на счетоводното законодателство.

Ревизионните органи са приели, че не са налице доказателства, които да удостоверяват, че „СИМИ 2019“ ЕООД е разполагало със стоки от същия вид и количество - ПВЦ профили, собствеността върху които да прехвърли чрез продажба към „ЕЛИФ“ ООД. Като предходни доставчици е посочило „СТРОЙ ТРЕЙД 01“ ЕООД и „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД. Установено е, че „СТРОЙ ТРЕЙД 01“ ЕООД и „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД не са включили в дневниците за продажби издадени фактури с получател „СИМИ 2019“ ЕООД. От справка за декларирани продажби от регистрирани по ЗДДС лица към „СИМИ 2019“ ЕООД за периодите от м. 07.2019 г. до м. 06.2020 г. е установено, че са декларирани общо 19 фактури със стойности под 100,00 лв., издадени от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], „ОФИС АДВ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „БОРИКА“ АД, ЕИК[ЕИК], „ФИСКАЛНИ УСЛУГИ“ ООД, ЕИК[ЕИК] и НОТАРИУС Н. А.. „СИМИ 2019“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС от 14.05.2019 г. и е deregистрирано по същия закон от 18.06.2020 г. Същевременно за периодите от м. 07.2019 г. до м. 05.2020 г., когато са издадени спорните фактури, „СИМИ 2019“ ЕООД е включило в дневниците за

покупки основно фактури от „СТРОЙ ТРЕЙД 01 “ ЕООД и „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД. „АГРО ИМПЕРИАЛ“ ЕООД. ЕИК[ЕИК]. „МАДИ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЪРБЪН СТАЙЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, Е.ЙК[ЕИК], „АЛМА 54“ ЕООД. ЕИК[ЕИК]. „ДЕНЧЕВ - 2018“ ЕООД. ЕИК[ЕИК], които не са декларирали продажби към „СИМИ 2019“ ЕООД.

В хода на ревизията е извършена и насрещна проверка на „ЕМБО СТРОЙ 2018" ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Установено е, че дружеството е вписано в търговския регистър на 22.06.2018 г. със седалище и адрес на управление [населено място], бул./ [улица]. Регистрирано е по ЗДДС, считано от 20.07.2018 г. на основание чл.100, ал.1 от ЗДДС. Дружеството е дерегистрирано по ЗДДС на 24.02.2020 г., по инициатива на орган по приходите след установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

Изготвено е Искане да представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице (ИПДПОЗЛ) № П-22002322100901 -040-001 / 10.06.2022 г., което е изпратено на деклариранияте електронни адреси за кореспонденция. Не е получено съобщение от ЗЛ или системен администратор за получено електронно съобщение. Извършени са две посещения на адреса за кореспонденция на дружеството, при които не е открит управителя или упълномощено лице за контакт.

В хода на извършената ПУФО ревизираното дружество /Е.“ О. с представило договор за доставка от 15.05.2019 г.. съгласно който „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД се задължава да доставя на „ЕЛЙФ“ ООД РВС профили за дограма, в количество по допълнителна договорка за всяка партида. Доставките ще се осъществяват на партиди при цена съгласно фактура. Представен е Договор от 01.06.2019 г. с идентични клаузи като гореописания между „ЕЛИФ“ ООД - възложител и „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД. Договорите с „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД и „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД са подписани за изпълнителите от упълномощено лице - Б. И. С., съгласно приложени нотариално заверени пълномощни. Договорите са формални, без ясно посочени цени, място на доставка. С пълномощните представляващите на „ЕМБО СТРОЙ 2019“ ЕООД и „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД упълномощават Б. И. С. да ги представлява пред държавни институции, да сключва договори и търговски сделки и всички други права, свързани с дейността им.

Ревизираното дружество е представило приемо-предавателни протоколи за предаване на ПВЦ профил от „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД и от „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД, в които подписалият за предал Б. С. е декларирал, че лично е предал стоката. В протоколите и издадените от „ЕЛИФ“ ООД пътни листа не е посочено място на предаване на стоките. В пътните листи е посочен маршрут С. - С. и обратно без посочен адрес, а протоколите са подписани в [населено място]. Представените документи не съдържат данни за място на предаване и натоварване на стоките.

За периодите, в които са издадени процесните фактури към „ЕЛИФ“ ООД, „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД и „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД са включили в дневниците за покупки фактури от предходни доставчици, квалифицирани от органите на НАП като рискови дружества, дерегистрирани по ЗДДС. „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС от 10.06.2019 г. и е нерегистрирано по същия

закон от 07.05.2020 г. на основание чл. 176 от ЗДДС. На същото дружество е извършена проверка за наличие на основание за deregистрацията му по ЗДДС, документирана с Протокол №Н-22002319167291-073-001/20.02.2020 г. Видно от същия протокол, при извършена проверка е констатирано, че на 11.11.2019 г. е посетен декларираният адрес за кореспонденция и адрес на управление в гр, С., [улица]. На посещения адрес не е осъществен контакт с представляващия Р. И. Р., тъй като лицето не живее на посочения адрес. В разговор с живеещият на адреса Л. К., същият е заявил, че не познава лице с име Р. И. Р. и няма данни за фирма „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД. За извъртените посещения са съставени протоколи № 1424512/11.11.2019 г. и №1592410/18.11.2019 г.

При съвкупния анализ на всички горепосочени доказателства ревизионните органи са стигнали до заключение, че фактурите от „АВАНТИ ТРЕЙД“ ЕООД, „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД, „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД и „СИМИ 2019“ ЕООД не отразяват реално осъществени доставки на стоки и на основание чл. 68. ал. 1. т. 1 й чл. 69. ал. 1 от ЗДДС за ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за периодите м. 11.2018 г.. м. 02, м. 03, м. 05, м. 06. м. 07. м. 11. м. 12.2019 г., м. 01, м. 03, м, 04, м. 05.2020 г. общо в размер на 28 887,53 лв. по фактурите от „АВАНТИ ТРЕЙД“ ЕООД. „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД. „ЕМБО СТРОЙ 2018“ ЕООД и „СИМИ 2019“ ЕООД.

По делото са изслушани и приети заключенията по съдебно-икономическа експертиза, изготвена от вещо лице Д. С. и съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от Б. Б..

**Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществуто на правния спор:**

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл.156 от ДОПК, от лице имащо правен интерес от оспорване и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

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. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира оспореният ревизионен акт за нищожен по следните съображения:

Оспореният ревизионен акт 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 РА е издаден от К. Т. Ч. - началник на сектор „Ревизии“ при ТД на НАП - В. Т. – орган, възложил ревизията и Б. Б. Л. - главен инспектор по приходите в ТД на НАП- В. Т. – ръководител на ревизията. Не е спорно по делото, че ревизираното дружество - “ЕЛИФ“ ООД от момента на възлагане на ревизията до нейното приключване с издаване на РА е със седалище и адрес на управление в [населено място], [улица], № 24.

Във връзка с компетентността на органите издали РА по делото са представени Заповед № З-ЦУ-753/05.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП (л. 20 и сл.), издадена при условията на делегация съгласно Заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП (л. 23), както и Заповед № З-ЦУ-879/20.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП (л. 17 и сл.), с които са derogирани общите правила за териториална компетентност на органите по приходите.

С цитираната Заповед № З-ЦУ-753/05.05.2022 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 К. Т. Ч. и Б. Б. Л. /т. 3 от Заповед № З-ЦУ-753/05.05.2022 г./. С последващо издадената Заповед № З-ЦУ-879/20.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП са определени К. Т. Ч. и Б. Б. Л. – 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.. Със Заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С., т. 6, възложителят на ревизията е оправомощен като компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК (л.27).

Съгласно разпоредбата на чл. 112 ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на ЗВР, като ревизия може да се възлага или от



орган по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция /чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК/, или от изпълнителния директор на НАП, съответно от определен от него заместник изпълнителен директор /чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК/.

Д. на правомощия обаче от заместник изпълнителния директор на НАП към орган по приходите от териториална дирекция, която не е териториално компетентна спрямо ревизираното лице противоречи на нормата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК. 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. Анализът на 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.

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 „ЕЛИФ“ ООД, както вече се посочи е в [населено място], [улица], № 24, поради което в случая компетентна е ТД на НАП С..

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.

Разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, обаче изисква освен да се определят със заповед на изпълнителния 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 изпълнителния директор на НАП, зам. изпълнителния 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.

Дори обаче това да беше сторено, то функциите по възлагане на ревизия по реда чл. 112 ДОПК са извън обхвата на приложението на чл. 10, ал. 9 ЗНАП, тъй като, както вече се посочи, специалната и императивна разпоредба на чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК не дава възможност изпълнителният директор и неговите заместници да оправомощават други

органи по приходите със своите правомощия по възлагане на ревизия. От друга страна по аргумент от чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК органът по приходите, който е оправомощен да възлага ревизии следва да бъде определен от териториалния директор на ТД на НАП С. /за процесния случай/, който обаче няма материална и териториална компетентност спрямо органи по приходите, които са на длъжност като такива към друга териториална дирекция /в случая ТД на НАП В. Т./ и съответно не са част от подчинената му ТД на НАП С. – аргумент и от чл. 11 ЗНАП. В тази връзка по силата на заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С. не е предоставена надлежно компетентност за възлагане на ревизии на К. Т. Ч., тъй като директорът на ТД на НАП С. не притежава компетентност за предоставяне на такава спрямо органи по приходите от друга териториална дирекция. Това води несъмнено до извод за издаване на РА от некомпетентни органи по приходите от ТД на НАП – В. Т.. С оглед изложеното ревизионният акт следва да бъде прогласен за нищожен. На основание чл. 160, ал. 5 вр. с чл. 173, ал. 2 от АПК, преписката следва да бъде изпратена на компетентния административен орган – Териториална дирекция на НАП С. за възлагане на нова ревизия на „ЕЛИФ“ ООД, ЕИК[ЕИК] при съобразяване с дадените от съда указания по тълкуване и прилагане на закона.

При този изход на спора на основание чл. 143, ал. 1 от АПК, на жалбоподателя се дължат разноски в производството в размер на 2 550 лв., от които 50 лв. заплатена държавна такса, 1000лв. за платено адвокатско възнаграждение, 500 лв. платен депозит за съдебно-икономическа експертиза и 1000 лв. платен депозит за ССЧЕ.

Водим от горното и на основание чл. 160 ДОПК, Административен съд София - град, Трето отделение, 80-ти състав,

### **Р Е Ш И:**

**ОСТАВЯ БЕЗ РАЗГЛЕЖДАНЕ** жалбата Ф. Ч., в качеството на управител на „ЕЛИФ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220522002475-091-001/21.12.2022г. и РАПРА №П-22220523048453-003-001/13.03.2023г., в частта, с която са установени задължения по ДДС по доставки от „Аванти Трейд“ ЕООД в размер на 3 591,55лв главници ДДС и 1391.85лв лихви към тях **и ПРЕКРАТЯВА** производството по адм. дело № 4174/2023г., в тази част.

В прекратителната му част съдебният акт има характер на Определение и може да се обжалва пред Върховния административен съд с частна жалба, в 7-дневен срок от съобщаването му на страните.

**ПРОГЛАСЯВА ЗА НИЩОЖЕН** по жалба на „ЕЛИФ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес: [населено място], [улица] Ревизионен акт /РА/ №Р-22220522002475-091-001/21.12.2022г. и РАПРА №П-22220523048453-003-001/13.03.2023г., потвърден с Решение №295/07.03.2023год. на Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място]

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите да заплати на „ЕЛИФ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес: [населено място], [улица], разноски по делото в размер на 2550 лв. /две хиляди петстотин и петдесет лева/.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: