

РЕШЕНИЕ

№ 3238

гр. София, 31.01.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 27.01.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Искра Гърбелова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **6629** по описа за **2024** 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, подадена от ФОНДАЦИЯ „С.-ЕВРОПЕЙСКА СТОЛИЦА НА СПОРТА“, ЕИК:[ЕИК] с адрес: [населено място],[жк], бул./ул. [улица] чрез Д. Д., в качеството на представляващ срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221023004547-091-001/05.03.2024 г., издаден от Н. Ж. К. - орган, възложил ревизията, и Е. С. Ц. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 679/20.05.2024г. на директора на дирекция ОДОП С., с който са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 144 651,44 лв. и лихви в размер на 61 369,66 лв., произтичащи от начислен данък на основание чл. 102, ал. 3, т. 2 от ЗДДС .

В сезиращата съда жалба са изложени аргументи за нищожност на РА. Твърди се, че акта е издаден от органи по приходите, които не разполагат с материална, времева и териториална компетентност. Счита за недопустимо директорът на ТД на НАП С. да възлага правомощия по чл. 112, ал. 1, т. 1 от ДОПК на орган по приходите от ТД на НАП П., какъвто е издателят на ЗВР, което води до нищожност както на издадената заповед за възлагане на ревизията, така и на последвалия РА. На следващо място, жалбоподателят счита, че приложените към преписката електронни документи, в т.ч. РД, РА не са подписани с квалифициран електронен подпис и такъв липсва, поради което липсва и надлежно изявление на органа по приходите, а това от своя страна води до нищожност на акта. Сочи се, че дори да се приеме, че така издадените

електронни документи са подписани, то няма данни какъв вид електронен подпис е използван и съответно – отговаря ли той на изискванията на Регламент 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014г. /Регламент 910/2014/. В тази връзка жалбоподателят се позовава на Решение на Съда на Европейския съюз от 20.10.2022г. по дело C-362/21, като твърди, че използваните от членовете на екипа електронни подписи не отговарят на трите кумулативно дадени изисквания по Регламент 910/2014. Алтернативно се твърди, че РА е незаконосъобразен, като определя констатациите в него като неверни и необосновани, формирани без да е извършен анализ на доказателствата. Сочи, че по смисъла на чл. 44, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, доставката на стоки и извършването на услуги от организациите, изброени в чл. 39, 40, 41 и 42 от с.з. са доставки с нестопански характер. Позовава се на разпоредбата на чл. 44, ал. 1, т. 2 от ЗДДС - за освободени доставки на стоки и услуги, извършени от организации, които не са търговци, когато същите са във връзка с прояви за набиране на средства, използвани за постигане на поставени цели. Изтъква, че получените средства /спонсорство от юридически лица/, не са обвързани с цената на предоставените стоки и услуги, а същите са предназначени за покриване на разходи, поради което не следва да се включват в данъчната основа по смисъла на чл. 26, ал. 3, т. 2 от ЗДДС. Според жалбоподателя, ревизиращите не са извършили анализ на представените договори, сключени със спонсорите. От същите е видно, че стойността на разходите за реклама /настрелна престация/ са незначителни, поради което те представляват дарение. Посочва, че в § 1, т. 8 от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ЗДДС за безвъзмездна доставка се счита доставката, при която няма възнаграждение или стойността на даденото многократно надхвърля полученото. Позовава се на практика на СЕС. Твърди, че не може да бъде направен категоричен извод за упражняване на търговска дейност по занятие и да се формира стойността на услугата на пазарен принцип. В заключение е отправено искане да се обяви РА за нищожен, алтернативно да се отмени.

С жалбата е направено искане за спиране изпълнението на РА, което е отхвърлено с Определение № 12499/22.07.2024г.

В проведените съдебни заседания жалбоподателят се представлява от адв. М., която поддържа жалбата и моли за отмяна на оспорения РА Претендира разноски, съгласно приложен списък.

Ответникът – директор на дирекция "ОДОП" – С., чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност на жалбата по аргументи, изложени в хода по съществото на спора и потвърдителното решение на директора на Дирекция ОДОП. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 12 890,84 лв. СГП не изразява становище.

В хода на съдебното производство е прието неоспорено от страните заключение на съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/. От същото се установява, че жалбоподателят е юридическо лице с нестопанска цел по см. на ЗЮЛНЦ, учредена от членове на Столичен общински съвет за изпълнение на конкретни цели, а именно: да съдейства за развитие на С. като столица на спорта, да подпомага спортното развитие на подрастващите, учениците и гражданите на [населено място], да по поляризира спорта като основен фактор на здравословния начин на живот. В заключението се сочи, че за осъществяване на целите, за които е създадена, Фондация „С. - Европейска столица на спорта“ работи с различни организации. Б. национална телевизия (БНТ) е основен медиен партньор на Ф. която се задължава да организира създаването и осигури

финансирането на ежегодните събития Маратон на [населено място] и Маратон на [населено място], а БНБ да заснеме събитията и въз основа на така направените видеозаписи да създаде телевизионни предавания с предвидено излъчване в програма на БНТ. Страните издават по между си фактури на една и съща стойност (бартер). По отношение на другите спонсори: Организирането и провеждането на събитията по договорите с тях, се осъществява преди всичко със средства на Столична община (СО), в т.ч. за комуникационна стратегия, медийна политика, масови спортни и културни мероприятия и други, от където е и основното и най-съществено финансиране по спортния календар, в т.ч. и със средства на съответния спонсор. В този смисъл, не могат да се разграничат разходи за определено мероприятие, които да са поети само от средства на спонсора и още по невъзможно е разграничението от общите разходи по дадено събитие по договор е конкретен спонсор на разходи, които Ф. е направила за популяризиране, промотиране на името, статута и дейността на спонсора, чрез рекламно лого, брошури и др., там където такова задължение е поето при договарянето, като престация срещу финансирането по договора, а и такива разходи не са съществени по размер, за да подлежат на отделно отчитане. Видно е, че финансирането по договорите е обвързано с организирането и провеждането на конкретни (спортни) събития, които се съобщават поименно, с места и дати на провеждане в договорите, или в приложения към тях. Това означава, че средствата по финансово подпомагане са отпуснати под условие (е конкретно предназначение). Има и отделни договори, с които се финансира Кампанията по спортната дейност, без условие, т.е. без да се сочат конкретни събития (мероприятия) (Таблица № 3 и Таблица № 4). В заключението подробно се сочи по всеки едни от договори за спонсорство, сключени с „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; „СОФИЙСКА ВОДА“ АД; „ДЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, „ЦЕНТЪР ЗА ГРАДСКА МОБИЛНОСТ“ ЕАД; ДС И К СПОРТ“ ЕООД; „ИВЕНТС БГ“ ЕООД; „ДЕКАТЛОН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; Столична община в какво се състои тяхното изпълнение.

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

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221023004547-020-001 от 31.07.2023 г., връчена на 08.08.2023 г., е възложена ревизия за установяване на задължения по ЗДДС за периодите от 29.12.2017 г. до 31.12.2022г. г. Със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221023004547-020-002 от 07.11.2023г. г. и №Р-22221023004547-020-003 от 07.12.2023 г. е продължен срокът за извършване на ревизията. Заповедите са издадени от Н. Ж. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., оправомощен като компетентен орган със Заповед №РД-01-379/04.05.2023 г., издадена от директор на ТД на НАП С.. Със Заповед ЗЦУ-ОПР-24/15.06.2023 г. на изпълнителния директор на НАП, заместник изпълнителният директор на НАП е оправомощен да определя органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК. Съгласно Заповед ЖЗ-ЦУ-1602/28.07.2023 г., във връзка със ЗЦУ-ОПР-24 от 15.06.2023 г. контролното производство е възложено на началниците секторите, посочени в заповед №З-ЦУ-869/03.05.2023 г., издадена от зам. изпълнителния директор на НАП. и определени от директора на ТД на НАП С. със заповеди №РД-01 -379/04.05.2023 г., издадена на основание чл.112, ал.2, т.1 от ДОЖ.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/

№Р-22221023004547-092-001 от 22.01.2024 г. Срещу РД е подадено писмено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221023004547-091-001 от 05.03.2024 г., издаден от Н. Ж. К. - орган, възложил ревизията, и Е. С. Ц. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 05.03.2024 г.

В хода на ревизията е установено, че Ф. е вписана в регистър [улица] г. като юридическо лице с нестопанска цел за обществено полезна дейност. В чл. 4 от Устава подробно са определени целите на Ф.: да съдейства за развитието на [населено място] като столица на спорта; да подпомага спортното развитие на подрастващите, учениците и гражданите на [населено място]; да насърчава връзката между спорт, образование и други: да подпомага изграждането на обществена среда, подходяща за развитието на спорта за всички и образованието в града; да съдейства за популяризирането на общинските спортни политики сред учащи, граждани спортни клубове и федерации и да ги привлича за съвместното им изпълнение; да популяризира основните насоки и приоритети на общинската спортна политика при осъществяване на дейностите, свързани с развитието на [населено място] като европейска столица на спорта. В чл. 7 от Устава на жалбоподателя е записана допълнителна стопанска дейност, състояща се в; организиране и провеждане на спортни събития, програми, курсове, семинари и други обучителни форми за постигане целите на Ф.; предоставяне на платени консултации и услуги в сферата на дейност на Ф.; изработване и разпространение на сувенири и материали, свързани с целите на Ф..

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на гвизираното лице, са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. от ДОПК е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, с което от Ф. са изискани търговски и счетоводни документи: оборотни ведомости и главни книги, хронологии на счетоводни сметки, информация за начина на финансиране на дейността и др. Представени са частично договори с контрагенти и първични счетоводни документи. С Протокол №Р-22221023004547-ППД-001 от г. са приобщени документи /първични документи и оборотни ведомости/, представени в хода контролно производство с УИН П-22221022151444.

Констатирано е, че не са представени всички изискани документи - договори, сключени с клиенти и фактурите към тях, както и счетоводни справки. Органите по приходите са формирали извод, че са налице основания за извършване на ревизията по реда на чл. 122, ал. 1, т. 1, т. 4 и т. 5 от ДОПК, а именно: до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация - от лицето не са подадени годишни данъчни декларации по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ и справки-декларации по ЗДДС; липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството /ЗСч./ и воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане; документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват. На дружеството е връчено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, в което е записано, че основата за облагане по ЗДДС ще се определи по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Връчено е и уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 и ИПДПОЗЛ, в отговор на което не са представени документи. Извършени са справки в информационната система на

НАП.

След анализ на представената от жалбоподателя счетоводна и търговска документация и събраните доказателства от контрагентите, е прието, че са налице основания за коригиране на декларираните от Ф. задължения и за начисляване на лихви. През 2017 г. е формиран облагаем оборот за регистрация по реда на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, Констатирано е, че част от извършените доставки представляват рекламни услуги, предоставени от Ф. по договори за спонсорство, сключени със следните дружества: „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; „СОФИЙСКА ВОДА“ АД; „ДЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, „ЦЕНТЪР ЗА ГРАДСКА МОБИЛНОСТ“ ЕАД; ДС И К СПОРТ“ ЕООД; „ИВЕНТС БГ“ ЕООД; „ДЕКАТЛОН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; Столична община, както и от отдаване на права за заснемане и излъчване по договорите с Б. НАЦИОНАЛНА ТЕЛЕВИЗИЯ /БНТ/, представляват сделки по смисъла на чл. 1 от Търговския закон /ТЗ/. През периода е осъществена стопанска дейност по занятие, и същата е източник на регулярен доход, извършвана с цел печалба. Съгласно сключените от жалбоподателя договори за спонсорство, Ф. следва да получава финансова подкрепа /икономическа помощ/ от спонсора, срещу което се задължава да рекламира същите. В случаите когато спонсорираното лице е длъжно да осигури насрещна престация - еквивалентна на представеното от спонсора, сделката се квалифицира като „търговска“ по смисъла на чл. 1 и чл. 286 от ТЗ. Формиран е извод, че е налице насрещна престация - реклама срещу получени парични средства от дружества /спонсори/, както и предоставянето от Ф. към БНТ на права върху заснемането и излъчването на събитията, попадащи в обхвата на облагаеми доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, с място на изпълнение на територията на страната.

В обобщение на гореизложеното органите по приходите са приели, че през м. 11.2017 г. Ф. е реализирала оборот в размер на 59 985,72 лв. от извършени рекламни услуги, както и от отдадени права за заснемане и излъчване по договори, като посочените услуги се явяват независима икономическа дейност, и лицето попада в обхвата на данъчнозадължени лица по смисъла чл. 3 от ЗДДС. Осъществяването на услуги с цел получаване на редовен доход представлява дейност по извършване на облагаеми доставки по смисъла на чл. 12 от ЗДДС. Същите формират облагаем оборот за регистрация по ЗДДС по смисъла на чл. 96, ал. 2, т. 1 от с.з. Съгласно констатациите в РД, Ф. е следвало да подаде заявление за регистрация по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС до 14.12.2017 г. - в 14-дневен срок от изтичане на данъчния период, през който е достигнат оборот от 50 000,00 лв. Т. не е подадено. Съобразена е разпоредбата на чл. 102, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, съгласно която за определяне на задълженията на данъчнозадължено лице по ЗДДС в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема, че то дължи данък за извършените от него облагаеми доставки за периода от изтичането на срока, в който е следвало да бъде издаден актът за регистрация по ЗДДС, ако е подало заявлението за регистрация в срок, до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация. На основание чл. 102, ал. 3 от ЗДДС, когато данъчно задължено лице е било длъжно, но не подаде заявление за регистрация в срок, се приема, че дължи данък за извършените от него облагаеми доставки и задълженията му се определят с ревизионен акт по реда на ДОПК.

Прието е, че за данъчен период м. 12.2017 г. Ф. е следвало да бъде регистрирана по ЗДДС, във връзка с достигнат облагаем оборот в размер на 59 985,72 лв. в данъчен

период м. 11.2017 г. За предходни периоди не са определени задължения за ДДС поради изтичане на преклузивния срок за образуване на производство за установяване на задължения съгласно чл. 109 от ДОПК. Фактурите, формирали оборота по чл. 96, ал. 2, т. 1 от ЗДДС са подробно описани по номера, дата на издаване, получател, предмет на доставката и стойност в табличен вид на стр. 18 от РД.

В процесния акт данъчната основа е определена по реда на чл. 122 от ДОПК, в общ размер на 723 257,33 лв., върху която е начислен ДДС в размер на 144 651,47 лв., определен по реда на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС за общо 33 данъчни периода, а именно: м. 01.2018 г.; от м. 04.2018 г. до м. 06.2018 г.; от м. 09.2018 г. до м. 11.2018 г.; от м. 03.2019 г. до м. 05.2019 г.; от м. 09.2019 г. до м. 11.2019 г.; м. 01.2020 г.; м. 06.2020 г.; м. 10.2020 г.; м. 02.2021 г.; м. 04.2021 г.; м. 07.2021 г.; м. 10.2021 г.; м. 01.2022 г.; м. 03.2022 г.;

Актът е оспорен по реда на [чл. 152 ДОПК](#) с подаването на жалба в 14-дневния срок с жалба вх №53-00-636/13.03.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С., като в срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК за произнасяне с Решение № 679/20.05.2024г. на директорът на Дирекция ОДОП С. жалбата е приета за неоснователна и РА в частта на установените задължения, в резултат на допълнително начисления ДДС е потвърден.

Решението на директора на Дирекция ОДОП С. е връчено на 21.05.2024г.

При така установената фактическа обстановка, съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата до съда срещу ревизионния акт, потвърден с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 04.06.2024г., поради което е подадена в срок, от надлежна страна и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което е допустима.

Разгледана по същество е основателна, по следните съображения:

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 материално - правните разпоредби по издаването му.

На първо място съдът приема за неоснователни изложените в жалбата и поддържани от процесуалния представител на жалбоподателя твърдения, че РА, РД и заповедите за възлагане на ревизия не са подписани от ревизиращите органи с квалифициран електронен подпис /КЕП/. В случая ЗВР, ЗИЗВР, РД, както и РА са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕП, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са изпратени като електронни съобщения и връчени на ревизираното дружество по реда на чл. 30, ал. 6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Видно от приложените копия на тези документи на хартиен носител и на диск, същите са създадени като електронни документи и са подписани от техните издатели именно с КЕП.

Всеки един от издадените документи - ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, представени по делото от ответника на лист 169 /приложен СД-диск/, в който същите се съдържат във вид на електронни документи и на хартиен носител файловете със съхранен резултат от извършена проверка на подписите на лист 94 – 165, както и представени с писмо на издателите от 20.06.2024г. /лист 170/ и от 02.08.2024г. /лист 225/ е подписан с КЕП. Представените писмени и веществени доказателства, удостоверяват наличието на квалифициран електронен подпис на издателите на акта.

На основание чл. 193, ал. 2 във вр. с чл. 184, ал. 2 ГПК във връзка с § 2 ДР от ДОПК с протоколно определение от 07.10.2024г. съдът е открил производство по проверка истинността на тези документи. В тази връзка жалбоподателят не е ангажирал доказателства, с които да опровергае валидността на електронните подписи на служителите подписали издадените ЗВР, ЗИЗВР, РД и РАу поради което съдът приема, че ЗВР, ЗИЗВР, РД, както и РА са валидно електронно подписване с квалифицирани електронни подписи.

На следващо място, настоящият съдебен състав намира за основателно възражението на жалбоподателя, че процесният РА е нищожен като издаден от некомпетентен орган. В случая ревизията е извършена от некомпетентна ТД на НАП – П. вместо от ТД на НАП – С., където е постоянния адрес на ревизираното лице.

По своята правна същност РА е индивидуален административен акт с декларативен характер, който по аргумент на чл. 118 ДОПК не създава задължения, а установява възникнали по силата на закона такива за данъци и задължителни осигурителни вноски. За да е валиден, актът следва да е издаден от компетентни органи по материя, по място и по степен.

Съгласно чл. 6, ал. 1 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, агенцията се състои от централно управление и териториални дирекции. Всяка една от тези териториални дирекции се организира и ръководи от териториален директор, който упражнява предоставените му правомощия в нейните пространствени предели. Към териториалния обсег на компетентната териториална дирекция препраща и нормата на чл. 7, ал. 1 ДОПК, установяваща компетентността на органа по приходите от компетентната териториална дирекция, да издава актовете по този кодекс. Сред тези актове е и заповедта за възлагане на ревизии /ЗВР/, с която по силата на чл. 112, ал. 1 ДОПК се образува ревизионното производство. Съгласно чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК заповедта за възлагане на ревизия се издава от орган по приходите, определен от териториалния директор, която, за да бъде правопораждащ данъчноревизионното правоотношение юридически факт, следва да е издадена от компетентен орган. Разпоредбата на чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК сочи, че ревизия може да се възлага от органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция, а съобразно чл. 7, ал.1 ЗНАП органи по приходите са: изпълнителният директор на НАП и неговите заместници, териториалните директори и техните заместници; директорите на дирекции, началниците на отдели и сектори и служителите, заемащи длъжност "държавен експерт по приходите", "държавен инспектор по приходите", "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши

инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". След като първичната материална компетентност на орган по приходите е придобита по нормативен път в териториалния ѝ обхват по чл. 7, ал. 1 ДОПК, то не е допустимо пространствените ѝ предели да се разширяват извън обхвата на териториалната дирекция. Съответна на този принцип е и уредбата на чл. 8, ал. 1 от ДОПК, обвързваща компетентността на органите по приходите за издаване на актове по кодекса с компетентната териториална дирекция, която за местните физически лица, е тази по постоянния им адрес. От съответната компетентна териториална дирекция следва да бъде и органът, натоварен от териториалния директор по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК с правомощието да възлага ревизии, както и определените от него със ЗВР ревизиращи органи по приходите и ръководител на ревизията /чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК/. Изключение от това правило се предвижда в разпоредбата на чл. 112, ал.2, т.2 от ДОПК, според която ревизията може да се възлага от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или определен от него заместник изпълнителен директор - за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. В цитирания чл. 112, ал.2, т.2 от ДОПК обаче няма нормативно предвидена възможност това правомощие да се делегира на друг орган по приходите, различен от посочените.

От доказателствата по делото се установява, че процесната ревизия е възложена със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221023004547-020-001 от 31.07.2023 г, изменена със ЗИЗВР №Р-22221023004547-020-002 от 07.11.2023г. и ЗИЗВР №Р-22221023004547-020-003 от 07.12.2023 г. /л. 94 до 102/, издадени от Н. Ж. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., с които е възложено извършването на ревизия на ФОНДАЦИЯ „С.-ЕВРОПЕЙСКА СТОЛИЦА НА СПОРТА“ за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 29.12.2017 г. до 31.12.2022 г. от ревизиращ екип на ТД на НАП – П.. За доказване компетентността на възложителя на ревизията е представена заповед № З-ЦУ-869 от 03.05.2023 г. на заместник изпълнителния директор на НАП /л.88 и л.91/, с която на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл.7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, сред които в т.4 са вписани имената на възложителя на ревизията и ревизиращия екип, които са служители на ТД на НАП П.. Със заповед № ЗЦУ-ОПР-22/22.08.2022 г. на изпълнителния директор на НАП, З. Г. – заместник изпълнителен директор на НАП е оправомощен да определя органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК. Съгласно приложението към заповед № З-ЦУ-1602/28.07.2023г. на зам.изпълнителния директор на НАП, служителите посочени в № З-ЦУ-869 от 03.05.2023 г. следва да извършат контролното производство на ФОНДАЦИЯ „С.-ЕВРОПЕЙСКА СТОЛИЦА НА СПОРТА“, ЕИК:[ЕИК], за която компетентна дирекция е ТД на НАП – С..

Съгласно разпоредбата на чл.10, ал.9 от ЗНАП, в сила от 01.01.2021 г. 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. 12, ал. 6 от ДОПК гласи, 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. Правомощията на органите по приходите по ал. 2 се осъществяват на територията на цялата страна независимо от компетентността по чл. 8. Анализът на горецитираните заповеди сочи, че контролното производство е възложено със ЗВР, издадена от началник сектор „Ревизии” при ТД на НАП П., оправомощен от зам. изпълнителния директор на НАП по силата на заповед № З-ЦУ-1602 от 28.07.202г., който от своя страна е овластен от изпълнителния директор със заповед № ЗЦУ-ОПР-24/15.06.2023 г. В случая обаче в цитираните заповеди липсват мотиви, нито са представени доказателства, каква точно е необходимостта по смисъла на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, която налага органи по приходите от друга териториална дирекция, различна от тази по чл. 8 от ДОПК да извършат ревизия на лицето, чийто адрес се намира в [населено място]. Това налага извод, че цитираните заповеди са издадени без да са налице предпоставките за издаването им. Още повече делегирането на такива правомощия от заместник изпълнителния директор към орган по приходите от териториална дирекция, която не е териториално компетентна спрямо ревизираното лице противоречи и на нормата на чл. 112, ал.2 от ДОПК, в която изрично е посочено, че ревизията може да се възлага от: 1. органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или от 2. изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или определен от него заместник изпълнителен директор - за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Ето защо изпълнителният директор или негов заместник, които са органи по приходите, могат да възлагат ревизия по отношение на данъчно задължени лица на територията на цялата страна, но така цитираната разпоредба не допуска възможност те да делегират правомощията си към конкретни органи по приходите от съответна ТД на НАП. 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. Следователно в случая, не се установява наличието на предпоставките по чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, а именно необходимост ревизията да бъде извършена от органи по приходите от териториална дирекция, различна от тази по

седалището на лицето, предвид което органите по приходите, извършили ревизията и издали ревизионния акт, не са били териториално компетентни да извършат ревизията, нито са били надлежно овластени, тъй като заместник изпълнителния директор не е имал нормативно призната възможност да делегира такива правомощия.

Изложеното има за последица нищожност на ревизионния акт, тъй като е издаден от некомпетентни органи по приходите от ТД на НАП-В. Т..

Следва да бъде посочено също така, че 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 П./ 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-01-379/04.05.2023г. на директора на ТД на НАП С., не е предоставена надлежно компетентност за възлагане на ревизии на ФОНДАЦИЯ „С.-ЕВРОПЕЙСКА СТОЛИЦА НА СПОРТА“, тъй като директорът на ТД на НАП С. не притежава компетентност за предоставяне на такава спрямо органи по приходите от друга териториална дирекция. Компетентност да делегира правомощия по възлагане на ревизии спрямо лица със седалище или постоянен адрес извън териториалния обхват на ТД на НАП П. не притежава и директорът на ТД на НАП П..

Това води несъмнено до извод за издаване на РА от некомпетентни органи по приходите от ТД на НАП П.. В този смисъл е и практиката на ВАС, а именно: решението № 4460/10.04.2024 г. по адм. д. № 11074/2023 г., Решение № 2675/06.03.2024 г. по адм. д. № 7618/2023 г., Решение № 2131/22.02.2024 г. по адм. д. № 6767/2023 г., Решение № 26 от 04.01.2024 г. по адм. д. № 5816/2023 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 176 от 09.01.2024 г. по адм. д. № 6611/2023 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 4425 от 26.04.2023 г. по адм.д. № 7761/2022 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 13222/23.12.2021 г. по адм. д. № 3212/2021 г., I отд. на ВАС; Решение № 463/14.01.2021 г. по адм.д. № 8918/2020 г., I отд. на ВАС; Решение № 1456/03.02.2021 г. по адм. д. № 10482/2020 г., I отд. на ВАС; Решение № 2679/26.02.2021 г. по адм.д. № 11773/2020 г., I отд. на ВАС и Решение № 11678/17.11.2021 г. по адм. д. № 2837/2021 г., VIII отд. на ВАС.

По изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че ЗВР е издадена от орган, който не е разполагал с компетентност да възложи ревизия на жалбоподателя и затова нито той, нито посоченият от него ръководител на ревизията са имали правомощия да издадат РА срещу жалбоподателя, чийто постоянен адрес е бил в [населено място]. Липсата на компетентност у издателите на РА води до нищожност на оспорения РА и съдът следва да я прогласи.

На основание чл. 160, ал. 5 от ДОПК във връзка с чл. 173, ал. 2 от АПК преписката следва да се изпрати на директора на ТД на НАП – С. за администриране съгласно дадените от съда указания по тълкуването и приложението на закона.

При това положение, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 1, на оспорвания следва да бъдат присъдени претендираните разноси в общ размер на 2

750лв., за адвокатско възнаграждение 800 лв., и за възнаграждение на вещо лице в размер на 1 950 лв.

По изложените съображения и на основание чл. 160 и чл. 161 от ДОПК, съдът

Р Е Ш И :

ОБЯВЯВА ЗА НИЩОЖЕН Ревизионен акт /РА/ №Р-22221023004547-091-001/05.03.2024 г., издаден от Н. Ж. К. - орган, възложил ревизията, и Е. С. Ц. - ръководител на ревизията, в частта на установените задължения по ЗДДС общо в размер на 206 021,10 лв. за данъчни периоди м. 01.2018 г.; от м. 04.2018 г. до м. 06.2018 г.; от м. 09.2018 г. до м. 11.2018 г.; от м. 03.2019 г. до м. 05.2019 г.; от м. 09.2019 г. до м. 11.2019 г.; м. 01.2020 г.; м. 06.2020 г.; м. 10.2020 г.; м. 02.2021 г.; м. 04.2021 г.; м. 07.2021 г.; м. 10.2021 г.; м. 01.2022 г.; м. 03.2022 г., потвърден в тази част с Решение № 679/20.05.2024г. на директора на дирекция ОДОП С..

ОСЪЖДА Дирекция ОДОП – С. при ЦУ на НАП да заплати на ФОНДАЦИЯ „С.-ЕВРОПЕЙСКА СТОЛИЦА НА СПОРТА“, ЕИК:[ЕИК], направените по делото разноски общо в размер на 2 750 лв.

ИЗПРАЩА административната преписка на компетентната дирекция – ТД на НАП С. за възлагане на нова ревизия на ФОНДАЦИЯ „С.-ЕВРОПЕЙСКА СТОЛИЦА НА СПОРТА“, ЕИК:[ЕИК] за установяване на задълженията по ЗДДС.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 –дневен срок от съобщаването на страните, че решението е изготвено. АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ.

СЪДИЯ: