

# РЕШЕНИЕ

№ 4114

гр. София, 20.06.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 79 състав,**  
в публично заседание на 22.05.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Николай Димитров**

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **7572** по описа за **2022** 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 "Ню Айдиас Консулт" ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1, представлявано от управителя П. И. П. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220320005051-091-001 от 16.11.2021 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията, и Т. В. М. – ръководител на ревизията, в частта, която е потвърдена с Решение № 887/07.06.2022г. на директора "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" ("ОДОП") С. при ЦУ на НАП.

В сезиращата съда жалба съвсем бланкетно е посочено, че РА е необоснован, незаконосъобразен, съставен при допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила и в противоречие с материалния закон.

Предвид изложените в жалбата мотиви и съгласно нормата на чл. 156, ал. 1 от ДОПК, съдът приема, че предмет на обжалване е РА в частта, в която на данъчно задълженото лице са определени данъчни задължения по ЗДДС за данъчен период м. 11.2018г. в общ размер на 9 736лв. в резултат на непризнато право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 69 и чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по фактури № 12/16.11.2018г. и № 13/19.11.2018г. издадени от „Мираж 23“ ЕООД и фактура № 37/01.11.2018г. издадена от „ДМ Инвест“ ЕООД, ведно с начислена лихва в размер на 2888,58лв. и за данъчен период м.08.2019г. в размер на 16 666,67лв., по фактура № [ЕГН]/12.08.2019г. издадена от „Д ТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД в резултат на непризнато

право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 69 и чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, ведно с лихва в размер на 3676,22лв. и определени данъчни задължения по ЗКПО, в резултат на извършено на основание чл. 77, ал. 1 във вр. с чл. 16 и чл. 26, ал. 1 от ЗКПО увеличение на счетоводния финансов резултат както следва: за 2016 г. е установен дължим данък 1276,00 лв. и начислени лихви в размер на 599,41 лв.; за 2017г. е установена дължимата лихва в размер на 242,59лв.; за 2018г. е установен дължим данък 174,00 лв. и лихви в размер на 46.45 лв. и за 2019г. е установен дължим данък 18035,33 лв. и лихви в размер на 3719,58 лв.

В проведените съдебни заседания процесуалния представител на жалбоподателя поддържа жалбата, ангажира доказателства и претендира присъждане на направените разноси, като представя списък.

Ответникът - директорът на Дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Излага доводи за законосъобразност на оспорения РА. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена 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 (ЗВР) №Р-22220320005051-020-001/ 21.08.2020г., връчена по електронен път на 15.09.2020г., изменена със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22220320005051-020-002/14.12.2020г. и №Р-22220320005051-020-003/13.01.2021г., издадени от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01 -128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „НЮ АЙДИАС КОНСУЛТ“ ООД за определяне на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2015г. до 31.12.2019г. и по ЗДДС за периодите от 01.01.2015г. до 31.12.2019г. Определен е краен срок за приключване на ревизионното производство до 15.02.2021г.

С Решение за изземване разглеждането на конкретен въпрос/преписка №Р-22220320005051-098-001/04.06.2021г. на и.д. директор на ТД на НАП С., във връзка с преназначаването на Р. Г. Я. на длъжност директор на дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и на основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК, за компетентен орган по смисъла на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК е определен Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220320005051-092-001/12.03.2021 г., връчен по електронен път на 19.03.2021 г. С РД е предложен за установяване резултат за внасяне общо в размер на 197 970,93 лв. при деклариран от жалбоподателя за същите периоди и видове задължения в общ размер 191 107,28 лв. Не е подадено възражение срещу констатациите и направените предложения с РД.

Съгласно РД органите по приходите са признали декларираните от жалбоподателя резултати по ЗДДС, като единствено са начислили допълнителни лихви в м. 10.2016г. в размер на 517,49 лв. и м. 11.2016г. в размер на 280.75 лв., произтичащи от последваща корекция на упражнено право на данъчен кредит по фактури, издадени от „КОМФОРТ СТРОЙ РЕМОНТ“ ЕООД, „ИВОВ КОНСТРУКШЪН 90“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. По отношение на

задълженията за корпоративен данък през 2016г. е извършена корекция в увеличение на основание чл. 16. ал. 1 и ал. 2 т. 4 от ЗКПО с отчетените разходи по фактурите, издадени от посочените доставчици и на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО са преобразувани счетоводните финансови резултати в намаление за 2016г., 2017г., 2018г. и 2019г. със стойността на начислените амортизации на същите климатици. Начислени са лихви, в това число за невнесени в срок авансови вноски, които дружеството е било длъжно да прави за 2017г. в размер на 242,59 лв. и за 2019 г. в размер на 738.50 лв.

Ревизията е приключила с РА №Р-22220320005051-091-001/16.11.2021г., издаден от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Т. В. М., на длъжност главен инспектор по приходи при ТД на НАП - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 26.11.2021г. С оспорвания РА са установени дължими данъци и лихви за периодите в обхвата на ревизията общо в размер на 270 852,49 лв. при деклариран резултат за същите периоди и видове задължения в общ размер 191 107,28 лв.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане в хода на ревизията органите по приходите са предприели процесуални действия, резултатите от които са описани в РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК се прилага към ревизионния акт и е неразделна част от него.

На жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220320005051-040-001 /16.09.2020г., в отговор на което са представени документи и писмени обяснения, подробно описани в РА и РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „КОМФОРТ СТРОЙ РЕМОНТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „МИРАЖ 23“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ИВОВ КОНСТРУКШЪН 90“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „Д ТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДМ ИНВЕСТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] - преки доставчици на ревизираното дружество. Резултатите от проверките са обективирани в Протоколи за извършени насрещни проверки/ПЙНП/и описани в РД. Ревизионните доклади и изготвените във връзка с тях ревизионни актове по повод извършени проверки на Д Т. ЕВРОПА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДМ ИНВЕСТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] са надлежно приобщени в хода на съдебното производство.

В хода на ревизията е установено, че основната дейност на „НЮ АЙДИАС КОНСУЛТ“ ЕООД е предоставянето на консултантски услуги, изготвяне на проекти и документация за кандидатстване по различни европейски програми за финансиране.

В частта касаеща установени задължения по ЗДДС:

При определянето на задълженията на дружеството по ЗДДС, с РА са констатирани основания за корекции на декларираните от жалбоподателя резултати, като не е признато правото на данъчен кредит общо в размер на 26 402,67 лв., в това число за м. 11.2018г. в размер на 9 736.00 лв. по 2 фактури, издадени от „МИРАЖ 23“ ЕООД и една фактура, издадена от „ДМ ЙПВЕСТ“ ЕООД и за м. 08.2019 г. в размер на 16 666.67 лв. по една фактура, издадена от „Д - ТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД.

Следва да се отбележи, че в ревизионния доклад подобни констатации не са изложени, съответно няма промяна на декларираните от дружеството резултати за всички ревизирани данъчни периоди, с изключение на допълнително начислени лихви, които пък от своя страна не са отразени в разпоредителната част на РА.

В хода на ревизията е изследвано упражненото право на данъчен кредит по следните

доставки:

- за м. 11.2018г. общо в размер на 9 736,00 лв. по фактури №12/16.11.2018г. с данъчна основа 16 730,00 лв. и ДДС 3 346,00 лв. и №13/19.11.2015г. с данъчна основа 18 500,00 лв. и ДДС 3 700,00 лв. издадени от МИРАЖ 23“ ЕООД и фактура №37/01.11.2018г. с данъчна основа 13 450,00 лв. и ДДС 2 690,00 лв., издадена от „ДМ ИНВЕСТ“ ЕООД;
- за м. 08.2019г. в размер на 16 666,67 лв. по фактура №[ЕГН]/12.08.2019г., издадена от „Д ТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД с данъчна основа 83 333,33 лв.

Предмет на доставка по всички цитирани фактури е „консултантски услуги“.

Фактура №37/01.11.2018 г. с данъчна основа 13 450,00 лв. и ДДС 2 690,00 лв., от „ДМ ИНВЕСТ“ ЕООД е издадена във връзка с Договор № ДМ-1 от 01.08.2018г. между „Ню Айдиас“ ООД с ЕИК[ЕИК]/възложител/ и ДМ Инвест Г ЕООД с ЕИК[ЕИК]/изпълнител/ с предмет „Извършени консултации по разработването на инвестиционни и европейски проект, включващ услуги по разработване, адаптиране и въвеждане на системи за управление на човешките ресурси в „Стеаринос“ ООД и контрол по внедряването“. По силата на договора, възложителят се задължил да заплати на изпълнителя обща максимална цена в размер на 16730,00лв. без ДДС, включваща всички разходи по изпълнение на услугата. Предаването и изпълнението на услугата се документира с фактура и приемо-предавателен протокол.

В хода на ревизията са представени Договора, Приемо - предавателен протокол от 01.11.2018г. между „Ню Айдиас Консулт“ ООД /приемаш/ и „ДМ Инвест 1“ ЕООД /предаващ/във връзка с изпълнение на договора, заверено копие на фактура №[ЕГН]/01.11.2018г., издадена от ДМ Инвест 1 ЕООД; Аналитични регистри на счетоводна сметка 503 „Банка“, 401 „Доставчици“, 4531 „ДДС по получени доставки“, 602 „Разходи за външни услуги“ и главна книга на сметка 401-Доставчици. След анализ на посочените счетоводни регистри е установено, че горесцитираната фактура е осчетоводена по дебита на сметка на сметки 602 „Разходи за външни услуги“. Съгласно приложена главна книга на сметка 503 - разплащателна сметка в лева П. плащане по доставката от страна на ревизираното лице на 18.12.2018г.

От наличните данни в Информационната система на НАП С. за фирма „ДМ Инвест 1“ ЕООД е установено, че проверяваното лице е регистрирано по ДОПК на 13.03.2018г., регистрирано по реда на ЗДДС считано от 02.04.2018 г. и deregистрирано на 11.01.2019г.- задължителна при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. Същото е с повторна регистрация по ЗДДС на 12.04.2019г.- задължителна регистрация във връзка с облагаем оборот и deregистриран на 08.11.2019г.- задължителна при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. При проверка в информационния масив е установено, че фактура №[ЕГН]/01.11.2018г. е включена в дневника за продажби и СД. Проверяваното лице е декларирало код на икономическа дейност 4511- търговия с леки и лекотоварни автомобили до 3,5т. Същото е подало ГДД за 2019г. В периода на доставките към „Ню Айдиас Консулт“ ООД от дружеството няма подадени уведомления за назначени лица на трудови договори. Дружеството не е подавало Декларация обр.6 за задълженията си като осигурител и Декларация обр.1 относно данни за осигуряване по БУЛСТАТ. При извършена проверка в ПП Фискални устройства с дистанционна връзка са установени данни за регистрирани 2 бр. ЕКАПФ. Фактура №[ЕГН]/12.08.2019 г. от „Д ТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД е издадена във връзка с Договор от 17.02.2019г. сключен между „Ню Айдиас“ ООД в качеството му на възложител и „Д ТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД – изпълнител с предмет „възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши следната услуга: Консултантски услуги и

съдействие при разработване на методика за идентифициране и активиране на неактивни лица на територията на ДРСЗ-Б.“ Възложителят се задължава да заплати на изпълнителя обща максимална цена в размер на 83 333,33лв. без ДДС като цената включва всички разходи по изпълнение на услугата. Предаването и изпълнението на услугата се документира с фактура и приемо-предавателен протокол.

В хода на ревизията от наличните данни в Информационната система на НАП С. за фирма „Д ТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД е установено, че дружеството е регистрирано по ДОПК на 02.03.2017 г. и регистрирано по реда на ЗДДС считано от 17.07.2019 г. и дерегистрирано на 14.09.2020г.- задължителна при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС; Фактура №[ЕГН]/12.08.2019 г. е включена в дневника за продажби и СД за съответния период. Проверяваното лице е декларирало код на икономическа дейност 4511- търговия с леки и лекотоварни автомобили до 3,5т. Същото е подало ГДД за 2019г.

В периода на доставките към „Ню Айдиас Консулт“ ООД от дружеството няма подадени уведомления за назначени лица на трудови договори. Няма изплатени доходи и по граждански договори. Дружеството е подавало Декларация обр.6 за задълженията си като осигурител от м.07.2019г. до м.12.2019г. и Декларация обр.1 относно данни за осигуряване по БУЛСТАТ за същия период за Д. Б. К.-представляващ „Д-Текс Европа“ ЕООД. Същият е самоосигуряващо се лице в проверяваното дружество.

При извършена проверка в ПП Фискални устройства с дистанционна връзка са установени данни за регистрирани ЕКАПФ с № на ФУ DY445858 и № на ФП[ЕИК] за обект за ТД с други стоки, неклассифицирани другаде.

Фактури №12/16.11.2018 г. с данъчна основа 16 730,00 лв. и ДДС 3 346,00 лв. и №13/19.11.20158 г. с данъчна основа 18 500,00 лв. и ДДС 3 700,00 лв.. издадени от МИРАЖ 23“ ЕООД, са издадени във връзка с Договор №: МИР-1 от 17.09.2018г. между „Ню Айдиас“ ООД с ЕИК[ЕИК]/възложител/ и „Мираж 23“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]/ изпълнител/ с предмет :„възложителят възлага, а изпълнителят приема да предостави срещу възнаграждение и при условията на този договор следната услуга: „Разработване на б/шест/ бр. проектни предложения за целите на кандидатстване по Оперативна програма „Иновации и Конкурентноспособност“, процедура „Насърчаване на предприемачество” и консултации относно нормативната уредба и законовите изисквания на ниво кандидатстване на следните фирми:

1. „ДМН Блейд” ЕООД;
2. „Мад Дизайн 2018“ООД;
3. „Дизайн Ню Вижън" ООД;
4. „Ню Принт 96" ООД;
5. „Метални мечти" ЕООД;
6. „Силипласт" ЕООД

Срокът на изпълнение на услугите е 2 месеца, считано от датата на подписване на договора. Възложителят се задължава да заплати на изпълнителя обща цена в размер на 16730,00лв. без ДДС, като в цената са включени всички разходи по изпълнение на услугата.

Плащанията по настоящия договор се извършват въз основа на приемо- предавателен протокол, подписан от възложителя и изпълнителя и фактура за дължима сума, издадена от изпълнителя и представена на възложителя.

В хода на ревизията са представени Договора, Приемо - предавателен протокол от

16.11.2018г. между „Ню Айдиас Консулт" ООД /приемаш/ и „Мираж 23" ЕООД /предаващ/във връзка с изпълнение на горесцитирания договор, фактурите и аналитични регистри.

От наличните данни в Информационната система на НАП С. за фирма „ Мираж 23" ЕООД е установено, че е регистрирано по ДОПК на 13.03.2018г. и регистрирано по реда на ЗДДС считано от 02.04.2018г. и дерегистрирано на 28.05.2019г. -задължителна при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. Фактурите са включени в дневника за продажби и СД за съответния период. Проверяваното лице е декларирало код на икономическа дейност 4511- търговия с леки и лекотоварни автомобили до 3,5т. Същото е подало ГДД за 2019г.

В периода на доставките към „Ню Айдиас Консулт" ООД от дружеството няма подадени уведомления за назначени лица на трудови договори. Дружеството не е подавало Декларация обр.6 за задълженията си като осигурител и Декларация обр.1 относно данни за осигуряване по БУЛСТАТ. При извършена проверка в ПП Фискални устройства с дистанционна връзка се установиха данни за регистрирани 2 бр. ЕКАПФ. В хода на ревизията са извършени насрещни проверки на доставчиците, приключили с издаването на съответните протоколи.

В Ревизионния доклад са изброени представените от проверяваните дружества документи, в отговор на връчените им ИПДПОЗЛ, като за всеки от доставчиците са описани представените договори, с които ревизираното дружество му възлага извършването на конкретни консултантски услуги и съдействие при разработването на инвестиционни и европейски проекти. Добавено е, че заедно с всеки договор са приложени приемо-предавателни протоколи, доказателства за разплащане по банков път и разпечатки от счетоводни регистри за отразяване на издадените към жалбоподателя първични счетоводни документи. Изложени са данни за доставчиците, установени от информационната система на НАП. Констатирано с, че фактурите, предмет на спор в настоящото производство са включени в дневниците за продажби на доставчиците в съответния период на издаването им.

След преценка на приложените от доставчиците и от ревизираното лице доказателства, с РД е прието, че доставките са реално извършени и е направено предложение за признаване на правото на данъчен кредит по тях /л.51 от делото/.

Между издаването на РД и РА не са събрани допълнителни доказателства, като в РА единствено е отразено, че на доставчиците „Д - ТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД и на „ДМ ИНВЕСТ 1“ ЕООД са извършвани ревизии по ЗДДС, при които не е признато правото на приспадане на ДК по декларираните от лицата покупки. С РА, без да са изложени други аргументи е формиран извод, че тези дружества не разполагат с необходимите ресурси да извършат декларираните към „НЮ АЙДИАС КОНСУЛТ“ ООД услуги. По отношение на третия доставчик - „МИРАЖ 23“ ЕООД, единствено е констатирано, че „разсъжденията са аналогични“.

С изложените мотиви с РА е отказано правото на данъчен кредит по процесните фактури, като посочените правни норми са чл. 68 и чл. 69 от

ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС. С допълнително изложени мотиви в решението на директора на дирекция ОДОП С. е потвърден издадения РА в тази му част. Прието е, че съдържащите се по преписката документи в своята съвкупност не обосновават извършването на реални доставки, като предпоставка за възникване правото на данъчен кредит. Отбелязано е, че нито ревизираното лице, нито доставчиците са предоставили данни за конкретни служители, осъществили документираните услуги, както и че при извършена проверка на трудовите договори за всеки от доставчиците е установено, че нямат назначени лица.

#### **В частта касаеща установени задължения по ЗКПО:**

При извършена предходна проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/ на „НЮ АЙДИАС КОНСУЛТ“ ООД е връчена покана по чл.103 от ДОПК № П- 22220318076574-177-001/16.11.2018г., с която ревизираното дружество е призовано да извърши корекция на упражнено право на данъчен кредит по конкретни фактури от посочени доставчици, за които проверяващият орган е преценил, че не може да се докаже реалността на извъртените доставки по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС. В отговор, жалбоподателят е извършил корекция на ползвания данъчен кредит по посочените в поканата фактури, отразена през данъчен период м. 12.2018 г. В периодите в обхвата на настоящата ревизия, са коригирани следните фактури, отразени с обратен знак:

- фактура №[ЕГН]/14. 10.2016 г., издадена от „КОМФОРТ СТРОЙ РЕМОНТ“ ЕООД с предмет на доставката „покупка на материали“, с данъчна основа в размер на 1 885.00 лв. и ДДС в размер на 377,00 лв , данъчният кредит по която ревизираното лице е упражнило през м. 10.2016г.;

- фактура №0000000 102/26.10.2016 г., издадена от „КОМФОРТ СТРОЙ РЕМОНТ“ ЕООД с предмет на Доставката „услуги“ /извършени СМР/, с данъчна основа в размер на 3 800.00 лв. и ДДС в размер на 776,00 лв., данъчният кредит по която ревизираното лице е упражнило през м. 10.2016г.;

- фактура №[ЕГН]/14.10.2016 г., издадена от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД с предмет на доставката покупка на работно облекло, с данъчна основа в размер на 2 140,00 лв. и ДДС в размер на 428.00 лв., данъчният кредит по която ревизираното лице е упражнило през м. 10.2016г.;

- фактура №[ЕГН]/24.10.2016 г., издадена от „МИХАИЛ ЦВЕТАНОВ 84“ ЕООД с предмет на доставката покупка на работно облекло, с данъчна основа в размер на 3 870,00 лв. и ДДС в размер на 774,00 лв., данъчният кредит по която ревизираното лице е упражнило през м.

10.2016г.;

- фактура №[ЕГН]/08.11.2016 г., издадена от „ИВОВ КОНСТРУКШЪН 90“ ЕООД с данъчна основа в размер на 6 640,00 лв. и ДДС в размер 1 328,00 лв., с предмет на доставката „покупка на 4 климатика на стойност 5 800.00 лв. и монтаж на климатици на стойност 840,00 лв.“ Д. кредит по фактурата ревизираното лице е упражнило през м. 11.2016г.

С оглед установената нереалност на доставките по цитираните по-горе фактури ревизиращият екип е преобразувал финансовия резултат на „Ню Айдиас Консулт“ ЕООД по ЗКПО за 2016г. с размера на разходите отчетени по тези документи. След като не е признал разхода за закупени 4бр. климатици, ревизиращият екип е стигнал до извода, че за същите не следва да се признава и разход за амортизация в размер на 145 лв. за 2016г. и по 1740лв. за всяка следваща година от проверката ( 2017г., 2018г. и 2019г. включително).

Освен горното, в хода на ревизията е констатирано, че за спорните периоди „НЮ АЙДИАС КОНСУЛТ“ ООД е подало годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО със следните данни:

- за 2015г. ГДД вх. №2203И0061358/29.03.2016г., с която е декларирало счетоводна и данъчна загуба в размер на 43 719,42 лв.;

- за 2016г. - ГДД вх. с вх. №2203И0081624/31.03.2017г., с която е декларирало счетоводна печалба в размер на 38 376,09 лв., данъчна печалба 2 952,95 лв. и корпоративен данък 295,30 лв.;

- за 2017г. - ГДД вх. №2203110102027/01.04.2018г., с която е Декларирало счетоводна печалба 67 155,82 HR., данъчна печалба 69 031.09 лв. и корпоративен данък 6 903,11лв.;

- за 2018г. - ГДД вх. №2203110122486/30.03.2019г., с която е декларирало счетоводна печалба 20 748,08 лв., данъчна печалба в размер на 12 882.75 лв. и корпоративен данък 1 288,28лв.;

- за 2019г. - ГДД вх. №2203И01149566/15.05.2020г., с която е декларирало счетоводна печалба 212 590.78 лв., данъчна печалба в размер па 210 156,19 лв. и корпоративен данък 21 015,62 лв.

След анализ на декларираните финансови резултати и съобразно разпоредбата на чл. 85 от ЗКПО е установено, че за данъчни периоди 2017г., 2018г, 2019г. дружеството е следвало да прави тримесечни авансови вноски, като само за 2018г. дружеството е изпълнило тези си задължения в пълния размер и законоустановения срок, поради което за останалите данъчни периоди е направено предложение да се начислят лихви за дължими й невнесени в срок авансови вноски по реда па чл. 89 от ЗКПО.



Горните констатации и заключения са възприети и в РА, с който в резултат на извършено на основание чл. 77, ал. 1 във вр. с чл. 16 е чл. 26, ал. 1 от ЗКПО увеличение на счетоводния финансов резултат за 2016г. е установен дължим данък 1276,00 лв. и начислени лихви в размер на 599,41 лв.; за 2017г. е установена дължимата лихва в размер на 242,59 лв.; за 2018г. е установен дължим данък 174,00 лв. и лихви в размер на 46.45 лв. и за 2019г. е установен дължим данък 18035,33 лв. и лихви в размер на 3719,58 лв.

По делото е прието неоспорено от страните заключение на съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, което е изготвено на база документите налични по административната преписка. Съобразно поставените задачи е установено, че жалбоподателят е осчетоводил процесните фактури, Фактура №37/01.11.2018г. с данъчна основа 13 450,00 лв. и ДДС 2 690,00 лв., от „ДМ ИНВЕСТ“ ЕООД, Фактура №[ЕГН]/12.08.2019г. от „Д ТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД, Фактури №12/16.11.2018 г. данъчна основа 16 730,00 лв. и ДДС 3 346,00 лв. и №13/19.11.2018г. с данъчна основа 18 500,00 лв. и ДДС 3 700,00 лв.. издадени от МИРАЖ 23“ ЕООД в съответствие с методологията на счетоводната отчетност, счетоводна политика и вътрешен сметкоплан, при съобразяване със ЗС и СС, като по същите е извършено плащане по банков път, посочено в Таблица 6 от заключението.

**При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:**

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, след изчерпване на задължителното административно обжалване, поради което е ДОПУСТИМА.

Съгласно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма и спазени ли са процесуалните и материално правните разпоредби по издаването му.

От събраните по делото доказателствата съдът констатира, че съставът на органите по приходите, издал оспорения РА, е формиран в противоречие с правилата на материалния закон и ревизионният акт е нищожен като издаден от некомпетентен орган.

Ревизията на жалбоподателя е започнала с издаване на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22220320005051-020-001/21.08.2020г. /л.21-22 от делото/, издадена от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., въз основа на Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С.

/л.19-20/.

Съобразно чл. 112, ал. 2, т. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, компетентен да издава заповеди за възлагане на ревизия (ЗВР) е органът по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Съгласно чл. 6, ал. 3 от Закона за Националната агенция по приходите (ЗНАП) териториалните дирекции установяват публичните вземания за данъци, за задължителни осигурителни вноски и други публични вземания, възложени им със закон, както и обезпечават и събират публичните вземания. Дейността на всяка териториална дирекция се организира и ръководи от териториален директор, в чиято компетентност по аргумент от чл. 11, ал. 1, т. 4 във вр. с ал. 3 ЗНАП се включва правомощието да организира и ръководи възлагането и извършването на проверки и ревизии. В рамките на това правомощие е и установеното в чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК негово задължение да определи орган по приходите, който да възлага ревизии. Нормата на чл. 7, ал. 1 от ЗНАП сочи кои от длъжностите в структурата на НАП са органи по приходите, а правомощията им са регламентирани в чл. 12, ал. 1 от ДОПК.

В Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016г. по т. д. № 10/2016г. на ВАС изрично е прието, че "за да е налице валидно издаден ревизионен акт в общата хипотеза на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, последният следва да е издаден съвместно от две лица: 1. от органа, имащ качеството на "възложил ревизията", определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция и 2. от орган по приходите, определен за ръководител на ревизията със заповедта за възлагането на същата. Единият е определен по силата на закона и заповедта на териториалния директор чл. 112, ал. 2, т. 1 във вр. с чл. 119, ал. 2 ДОПК, а другият - от първия, въз основа на заповедта за възлагане на ревизия чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК.

От разпоредбата на чл. 7, ал. 3 ДОПК следва правилото за неизменност на компетентния орган по приходите за разглеждане и решаване на конкретен въпрос или преписка. Изключението от това правило е изземването на разглеждането и решаването на въпроса/преписката и възлагането им на друг орган. Предпоставките за изземване на производството са изчерпателно изброени-наличие на основания за отвод или самоотвод и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения. Правомощието да промени компетентния орган е на определен в закона горестоящ орган, като при действието на чл. 7, ал. 3 ЗНАП правомощието по чл. 7, ал. 3 ДОПК е част от компетентността на изпълнителния и на териториалния директор или на определени от тях

служители на агенцията.

В случая, с Решение №Р-22220320005051 от 04.06.2021г. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, издадено от Е. М. Н., на длъжност директор на ТД на НАП С. /л.33 от делото/, правомощията по разглеждането и решаването на преписката на „НЮ АЙДИАС КОНСУЛТ“ ЕООД са изети от Р. Г. Я. във връзка с преназначаването му на длъжност директор на дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и са възложени на Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

В решението са изложени мотиви, че във връзка с преназначаването на Р. Я. на длъжност Директор на дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и ангажираната с това обективна и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения, а именно изпълнение на правомощията на началник-сектор „Ревизии“, на осн. чл.7, ал.3 ДОПК се изземват правомощията по разглеждането и решаването на процесната преписка, което се възлага на Х. Б. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], дирекция „Контрол“, отдел „Ревизии“.

Съдът намира, че анализът на чл. 7, ал. 3 от ДОПК в приложимата редакция (ДВ, бр. 105 от 29.12.2005г.) налага извод, че възможността за изземване на правомощия от един орган и предоставянето им на друг е предвидена само при конкретни хипотези, изчерпателно посочени в разпоредбата – когато са налице основания за отвод или самоотвод, както и в случаите на трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения.

В конкретния случай като основание за изземането на преписката в Решение от 04.06.2021г. е посочено преназначаване на Р. Я. довело до трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения. Това обстоятелство обаче не може да обоснове приложение на разпоредбата на чл. 7, ал. 3 от ДОПК, тъй като, на първо място, е необходимо трайната невъзможност, пречатваща изпълнението на служебните задължения по смисъла на чл.7 ал.3 от ДОПК, да е налице към датата на издаването на акта за изземване на компетентността, в случая към 04.06.2021г. (в този смисъл Решение № 18 от 03.01.2020г. по адм. д. № 8637/2019г. на ВАС), което не е доказано от ответната страна, чиято е доказателствената тежест за това обстоятелство.

Промяната по отношение работното място на Я., видно от посоченото в решение №1/04.06.2021г., не обосновава наличието на трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения към датата на издаване на акта по чл. 7 ал. 3 от ДОПК. Съобразно посоченото в решението, без да е представена заповед за преназначаване, новата

длъжност на Я. е Директор на дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място]. Съгласно чл.7, ал.1, т.3 от ЗНАП заемашите длъжността „директор на дирекция“ са органи по приходите. Преназначаването на Я. е извършено в същата ТД на НАП- [населено място], и е налице само промяна на длъжността- от Началник сектор „Ревизии“ в Директор на дирекция „Контрол“, като същия е продължил да има компетентност на територията на ТД на НАП- [населено място] и преназначаването му на новата длъжност не води до отпадане на компетентността на Я., нито пък е налице отпадане на качеството на орган по приходите. Напротив същия е продължил да бъде орган по приходите.

Тълкуването на нормата на чл.7, ал.3 ДОПК в съдебната практика на ВАС е непротиворечиво, че наличието на трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения трябва да се изследва конкретно за всеки конкретен случай. (вж. решения по адм.д. №№ 3014/2020г.; 4224/2020г.; 6435/2020г.; 5741/2021г.). Само по себе си, преназначаването на органа по приходите, възложил ревизията, като държавен служител на друга длъжност в същата дирекция, отдел и сектор, не е достатъчно, за да се приеме за доказан спорният факт, без данни за обема и характера на служебните задължения на двете длъжности. В случая не са ангажирани доказателства към датата на издаването на Решението по чл. 7, ал. 3 от ДОПК да е на лице "трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения", която хипотеза е посочена в решението, защото промяната в заеманата длъжност, без да е налице загуба на качеството на орган по приходите от страна на Я. не води до трайна фактическа невъзможност за изпълнение на служебните задължения, като се има предвид, че нормата на чл. 7, ал. 3 ДОПК е специална и допуска изземване на компетентност само в строго определени случаи и служи като гаранция, че ревизионните актове се издават при условията на обективност, безпристрастност и законосъобразност.

За обратния извод не може да се черпят аргументи и от новата редакция на чл.7, ал.3 ДОПК, в сила от 01.01.2021г., в която е добавена хипотеза, допускаща изземване на ревизионната преписка при „невъзможност (за изпълнение на служебните задължения), произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите, съответно публичния изпълнител, водеща до отпадане на компетентността“. Промяната в длъжността на органа следва да води до отпадане на компетентността на приходния орган за извършване на определените действия, каквито доказателства не са ангажирани от ответника. Само тогава промяната в длъжността ще бъде основание за изземване на преписката.

След като решението за изземване на конкретната преписка от първоначално определения ръководител на ревизията е издадено без да са налице основанията за изземване, посочени в текста на закона, то следва да се приеме, че органът по приходите, подписал РА в качеството ръководител на ревизията въз основа решението за изземване на правомощия, не притежава съответната материална компетентност. Актът при липса на компетентност на издалия го орган е нищожен. С оглед предвидената в закона съвместна компетентност на издателите на РА, опорочаването на участието дори и на единия от тях влече нищожност на ревизионния акт като цяло.

Съгласно разпоредбата на чл. 160, ал. 5 ДОПК (Нова - Д. В., бр. 105 от 2020г., в сила от 01.01.2021г.), при обявяване на ревизионен акт за нищожен от съда се прилага чл. 173, ал. 2 АПК. В чл. 173, ал. 2 АПК е предвидено, че извън случаите по ал. 1, както и когато актът е нищожен поради некомпетентност или естеството му не позволява решаването на въпроса по същество, съдът изпраща преписката на съответния компетентен административен орган със задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона. Визираната разпоредба на чл. 160, ал. 5 ДОПК е процесуална и поради липсата на изрична преходна разпоредба в ДОПК, следва да бъде приложена от деня на влизането ѝ в сила - 01.01.2021г. спрямо всички висящи спорове. Въз основа на горното административната преписка следва да бъде изпратена на компетентния орган по приходите при ТД на НАП [населено място], който да съобрази при произнасянето си дадените по-горе указания по тълкуването и прилагането на закона. (Решение №3411/11.04.2022г. по адм.дело №6876/2021г. на ВАС, Осмо отделение).

При този изход от процеса на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 4215 лв. По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 1 ДОПК на ответника разноски не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

С тези мотиви, съдът

### **Р Е Ш И:**

**ОБЯВЯВА**, по жалба на "Ню Айдиас Консулт" ЕООД, ЕИК:[ЕИК], [населено място] ЗА НИЩОЖЕН, поради некомпетентност, Ревизионен акт /РА/ №Р-22220320005051-091-001 от 16.11.2021 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията, и Т. В. М. – ръководител на ревизията, в частта, която е потвърдена с Решение № 887/07.06.2022г., с който са

определени допълнителни задължения по ЗДДС за данъчен период м. 11.2018г. в общ размер на 9 736лв., ведно с начислена лихва в размер на 2888,58лв. и за данъчен период м.08.2019г. в размер на 16 666,67лв., ведно с лихва в размер на 3676,22лв. и определени данъчни задължения по ЗКПО както следва: за 2016г. е установен дължим данък 1276,00 лв. и начислени лихви в размер на 599,41 лв.; за 2017г. е установена дължима лихва в размер на 242,59лв.; за 2018г. е установен дължим данък 174,00 лв. и лихви в размер на 46.45 лв. и за 2019 г. е установен дължим данък 18035,33 лв. и лихви в размер на 3719,58 лв.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – С. при ЦУ на Националната агенция за приходите да заплати на Ню Айдиас Консулт“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], [населено място] сумата от 4215 /четири хиляди двеста и петнадесет/ лева – разноски по делото.

ИЗПРАЩА административната преписката на началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП [населено място], който следва да съобрази съдържашите се в мотивите на настоящия съдебен акт задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона.

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14-дневен срок от съобщението на страните.

СЪДИЯ: