

# РЕШЕНИЕ

№ 1972

гр. София, 26.03.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в**  
публично заседание на 29.02.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Евгения Иванова**

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разгледа дело номер **5837** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Хоум Тауър ” ООД с ЕИК[ЕИК] , със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1 ,чрез адвокат А. С. Ч., в качеството му на пълномощник, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221122001809-091-001 от 26.01.2023 г., издаден от В. Г. П. – орган, възложил ревизията, и В. Г. К. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 484/20.04.2023г на Директора на Дирекция на „ОДОП” – София-град при ЦУ на НАП, с който на жалбоподателя са установени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС общо в размер на 24 045,25 лв. и лихва в общ размер на 9 163,46 лв. за отделните данъчни периоди м. 11.2017 г., м. 05.2018 г., м. 06.2018 г., м. 09.2018 г., м. 12.2018 г., м. 01.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 10.2019 г., м. 01.2020 г., м. 05.2020 г., м. 06.2020 г., м. 07.2020 г., м. 11.2021 г. и м. 01.2022 г., по фактури, издадени от „ЧЕРНОГОРСКИ И ПАРТНЬОРИ“ АД с ЕИК[ЕИК], АЛФА 17 БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АРУДА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] .

Жалбоподателят чрез процесуален представител твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен, тъй като е издаден при съществени процесуални нарушения и в несъответствие с материалния закон, до степен обуславяща прогласяване на нищожността на РА. Конкретизира ,че ревизионното производство е образувано от некомпетентен орган ,доколкото ЗВР № №Р-22221122001809-020-001 от 12.04.2022 г., връчена на 20.04.2022 г. е издадена при нарушена материална и териториална

компетентност на органа по чл.112 ал.1 от ДОПК. Анализира хронологично и по същество издадените заповеди с който изпълнителния директор на НАП е упълномощил служители на ТД на НАП В. Търново да извършват ревизии при условията на чл.10 ал.9 от ЗНАП

Твърди , че РА, РД, ЗВР не са подписани с КЕП, а с електронен подпис, което не било равнозначно, както и че този подход налагал дружеството –жалбоподател ,за да участва активно в ревизионното производство да пътува до друга териториална дирекция ,с което му било нарушено правото на защита .

По същество на спора твърди, че органите по приходите в нарушение на принципите на ДОПК не са събрали служебно всички доказателства, които се намират при тях във връзка с реалното изпълнение на доставки по процесните фактури.

Прави искане съдът да прогласи нищожността на РА,като издаден от некомпетентен орган ,а в алтернатива да го отмени ,като излага и доводи за незаконосъобразността му по същество. Претендират се разноски по делото.

В съд.заседание жалбоподателя се представлява от адв. Ч. , който настоява за прогласяване на нищожността на РА,на основанията изложени в жалбата. Представени са писмени бележки ,с доводи идентични с тези изложени в жалбата и в съд.заседание. Претендира разноски съгласно списък по чл.80 от ГПК

Ответникът по жалбата – директорът на дирекция „ОДОП” – София-град при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен, по съображенията изложени в решението на директора на дирекция „ОДОП“. Представени са писмени бележки,с доводи съотв.на възраженията на жалбоподателя. Прави се искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП” – София-град.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа и правна страна :

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221122001809-020-001 от 12.04.2022 г., връчена на 20.04.2022 г. по електронен път, изменена със Заповед № Р-22221122001809-020-002 от 07.07.2022 г., е възложено извършването на ревизия на „ХОУМ ТАУЪР“ ООД за установяване на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.11.2017 г. до 31.01.2022 г.

На основание чл. 34 от ДОПК ревизионното производство е спряно със Заповед №Р-222211220018009-023-001/12.08.2022 г., във връзка с подадена молба от ревизираното лице с №11084/10.08.2022 г. Същото е възобновено на основание чл. 35 от ДОПК със Заповед №Р-22221122001809-143-001/14.11.2022 г.

Цитираните заповеди за възлагане, изменение, спиране и възобновяване на ревизията са издадени от В. Г. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Търново. Същият е оправомощен като компетентен орган за възлагане на ревизията , на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. на директора на ТД на НАП София, Заповед № 3-ЦУ-3287 от 08.11.2021 г. и Заповед № 3-ЦУ-585 от 11.04.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, във връзка със Заповед № 3ЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП.

За резултатите от ревизията, на основание чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221122001809-092-001/03.01.2023 г., връчен на

04.01.2023 г. по електронен път. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации.

Ревизията приключва с РА №Р-22221122001809-091-001/26.01.2023 г., издаден от В. Г. П., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Търново – орган, възложил ревизията, и В. Г. К., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП В. Търново - ръководител на ревизията. РА е връчен на 30.01.2023 г.

С ревизионния акт на дружеството са установени допълнителни задължения за данък върху добавената стойност в общ размер на размер 24 045,25 лв. и лихва в общ размер на 9 163,46 лв., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в същия размер и начислени в тази връзка лихви.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ЧЕРНОГОРСКИ И ПАРТНЬОРИ“ АД, АЛФА 17 БГ“ ЕООД, „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД, „АРУДА“ ЕООД, „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД, резултат на които е установено следното :

Относно фактурираните доставки от „АЛФА 17 БГ“ ЕООД е установено, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 999,00 лв. по 2 фактури с предмет „календар-работен“, „визитни картички“ и „флаери“, издадени от „АЛФА 17 БГ“ ЕООД.

При извършена насрещна проверка от доставчика са представени заверени копия на фактурите, оборотна ведомост за 2017 г., СД по ЗДДС за данъчен период м. 11.2017 г., дневник продажби и дневник покупки, справка движение на стоки на „АЛФА 17 БГ“ ЕООД, аналитичен регистър на сметка 453/2, 703, 702, 602, 501, 454, 421, 411, фактура №910/22.11.2017 г., ведомост за граждански договори за м.11.2017 г., граждански договор за извършена работа №015 от 01.11.2017 г., сключен между „АЛФА 17 БГ“ ЕООД /възложител/ и В. Н. П. /изпълнител/. Не е представена аналитична оборотна ведомост на сметка 304 „Стоки“, поради което не е установен, какъв точно е вида на стоките, които са заприходени в същата сметка.

Посочено е, че за начин на плащане по фактурите е записано „в брой“, но не са представени фискални отчети от ЕКАФП. При справка в информационната база данни на НАП е установено, че „АЛФА БГ 17“ ЕООД няма регистрирано ФУ/ИАСУГД.

От доставчика не са представени доказателства за наличие на техническа обезпеченост за изработката на предмета на доставките – календари, визитни картички, флаери, календар бележник, в това число и за отпечатването им. Не са ангажирани и приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи датата на предаване на стоките и лицето, което ги е получило. Не са представени документи за произход на стоките, предмет на процесните доставки, доказателства за наети или собствени активи.

От страна на ревизираното лице също не са ангажирани договори, приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи конкретни параметри по сделките и тяхното изпълнение.

Относно фактурираните доставки от „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД, жалбоподателя е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 027,00 лв. по фактура №[ЕГН]/18.05.2018 г. с предмет „календар работен“ и „календар бележник-термокожа“, издадена от „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД. На доставчика е връчено ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК, но документи не са представени.

От ревизираното лице са представени: копие на фактурата, ведно с фискален бон, от

11.06.2018 г., която е различна от датата на фактурата – 18.05.2018 г. След справка в ИМ на НАП е установено, че дружество има регистрирано фискално устройство с дистанционна връзка № на ФУ DT723652 И № на ФП 02723652, но от записаните данни от Z отчети няма данни за отчетени обороти от „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД. Не са представени договори и приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи конкретни параметри относно сделките, дата на предаване на стоките. Не са ангажирани доказателства за водена търговска кореспонденция между страните.

По данни от информационната база на НАП е установено, че „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД няма наети лица на трудов договор, няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, deregистрирано е по ЗДДС на основание чл. 176, т. 3 от с.з. и има задължения в големи размери.

Относно фактурираните доставки от „АРУДА“ ЕООД е установено, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 5 100,00 лв. по 2 фактури с предмет съответно „авансово плащане – капаро за доставка на автомобил от Германия“ и „СМР услуги“, издадени от „АРУДА“ ЕООД.

При извършена насрещна проверка на доставчика е връчено ИПДПОЗЛ на електронния адрес, но не са представени документи.

От „ХОУМ ТАУЪР“ ООД са предоставени единствено копия на фактурите. Посочено е, че за съставител на фактурите е изписано – В. К., но подписът положен върху двете е видимо различен. Не са представени договори, приемо-предавателни протоколи, доказателства за водена търговска кореспонденция, удостоверяващи вида, количеството на СМР, обекта, на който същите следва да са извършени, извършено плащане. Във връзка с фактурата с предмет „авансово плащане – капаро за доставка на автомобил от Германия“, също не е ангажиран договор или каквито и да е други документи, удостоверяващи поръчка на МПС – какъв вид, с какви характеристики, на каква цена и др. Няма доказателства, че е извършено и плащане във връзка с фактурата, имайки предвид, че същата е издадена във връзка с авансово плащане.

По данни от информационната база на НАП е констатирано, че „АРУДА“ ЕООД не е отразило в дневниците си за продажби посочените 2 фактури с получател „ХОУМ ТАУЪР“ ООД и е deregистрирано по ЗДДС на основание чл. 176 от с.з. В дружеството има назначени по трудови правоотношения две лица на длъжност „анализатор проучване на пазара“ и „оператор център за обаждания“, които са неотнормирани към предмета на доставката СМР.

Отделно от горното е констатирано, че на „АРУДА“ ЕООД е извършена ревизия с обхват корпоративен данък за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г., приключила с РА №Р-22220320006497-091-001/11.05.22 г. От събраните в хода на тази ревизия доказателства е установено, че съгласно представена от управителя декларация дейността на „АРУДА“ ЕООД е покупки и продажби чрез интернет, които не засягат границите на Република България. Посочено е, че покупката се извършва чрез интернет сайтове за продажба на МПС, като след направена покупка от Холандски търгове, МПС, предмет на сделката, се държи на склад до момента на продажбата му към краен клиент. При справка в информационната база на НАП е установено, че няма данни „АРУДА“ ЕООД да е собственик на транспортни средства.

Относно фактурираните доставки от „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД е установено, че е упражнено право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 6 500,00 лв. по 2 фактури с предмет „авансово плащане по договор за IT услуга“, издадени от „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД.

На доставчика по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ, но не са представени изисканите документи.

При преглед на документите в счетоводството на ревизираното дружество е установено, че няма и не са представени оригинали на фактури, издадени от „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД, а само копия на същите. На предоставените копията на фактурите липсват имена на съставител на фактурите. Има положени подписи, но не може да се установи лицето, което ги е подписало. Не са представени документи за разплащане по фактурите, договори, доказателства за водена търговска кореспонденция между дружествата /оферти, разпечатки от електронна поща, заявки или др./. Липсват и доказателства относно начина на договаряне на условията, по които ревизираното лице следва да получи IT услугите.

По данни от информационната база на НАП за „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД е установено, че не е подадало ГДД по чл. 92 от ЗКПО, регистрирано е при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС, има неплатени задължения в особено големи размери, няма назначени лица на трудов договор.

Органите по приходите са заключили, че нито има доказателства за извършено плащане предвид обстоятелството, че предмет на фактурите е авансово плащане, а от друга страна няма доказателства за изпълнение на услуги, то по фактурите, издадени от „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД няма възникнало данъчно събитие и съответно не е налице право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, 1 от ЗДДС за право на приспадане на данъчен кредит. Доколкото липсват и оригинали на процесните фактури и е прието, че не е изпълнено и условието на чл. 71, ал. 1 от ЗДДС.

Относно фактурираните доставки „ЧЕРНОГОРСКИ И ПАРТНЬОРИ“ АД е установено, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 6 427,39 лв. по фактури с предмет „авансово плащане по договор за продажба на недвижим имот“, „стоки и услуги съгласно проформа фактура“, „покупка на стоки“.

На доставчика по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ на декларирания електронен адрес за кореспонденция, но не са представени изисканите документи.

При справка в информационната база на НАП е установено, че доставчикът е отразил в дневниците са продажби посочените 3 фактури с получател „ХОУМ ТАУЪР“ ООД, но освен тях към фактура № [ЕГН] / 17.11.21 г. е отразено и кредитно известие КИ № [ЕГН]/ 22.12.21 г. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 11.02.2016 г., има неплатени задължения за данъци и ЗОВ в особено големи размери. При прегледа на документи на място при лицето „АНДИ КОНСУЛТ“ ООД, осъществявало счетоводното обслужване на „ХОУМ ТАУЪР“ ООД, са предоставени фактури №[ЕГН]/27.09.2028 г. с ДО – 22 136,95 лв. и ДДС – 4 427,39 лв. с предмет на доставката – „стоки и услуги, съгласно проформа фактура №[ЕГН]/25.09.18 г.“; №[ЕГН]/28.09.2018 г. с ДО - 10 000,00 лв. и ДДС- 2 000,00 лв. с предмет на доставката – „авансово плащане по договор за продажба на недвижим имот“.

От „ЧЕРНОГОРСКИ И ПАРТНЬОРИ“ АД както и от ревизираното лице не са представени договори и анекси, свързани с по-горе описаните фактури с предмет на доставката – „продажба на стоки“. Не са представени приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи кога стоките са предадени, как са транспортирани, за чия сметка. Не са приложени документи /оферти, разпечатки от електронна поща, заявки или др./, доказващи осъществена търговската кореспонденция между дружествата.

Няма доказателства за извършено плащане, доколкото предмет на една от фактурите е „авансово плащане във връзка с продажба на недвижим имот“ и същевременно няма осъществена доставка продажба на недвижим имот.

В резултат на изложеното е прието, че не е налице основание за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит съгласно чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС във връзка с чл. 71, т. 1 от ЗДС, по фактурите, издадени от „АРУДА“ ЕООД, „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД, „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД, „ЧЕРНОГОРСКИ И ПАРТНЬОРИ“ АД и „АЛФА 17 БГ“ ЕООД.

На следващо място е установено, че в дневник за покупки на „ХОУМ ТАУЪР“ ООД в данъчен период м. 10.2019 г. са отразени фактура № [ЕГН]/25.10.2019 г. с ДО - 6 326,00 лв. и ДДС- 1 265,20 лв. с предмет на доставката – „покупка на стоки“ и №[ЕГН]/26.10.19 г. с ДО – 6 243,00 лв. и ДДС – 1 248,60 лв. с предмет на доставката – „покупка на стоки“, издадени от „АНГРО ТРЕЙД“ ООД. Ревизиращите са извършили насрещна проверка на „АНГРО ТРЕЙД“ ООД и от представените доказателства е установено, че посочените фактури са издадени на други дружества и имат различни данъчни основи, а именно: № [ЕГН]/26.10.2019 г. е издадена на „МСМ ГРУП 07“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] с ДО-120,87 лв. и ДДС-24,18 лв. и №[ЕГН]/26.10.2019 г. е издадена на „ИНФРА КЕПИТАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] с ДО - 491,95 лв. и ДДС - 98,39 лв.

Посочено е, че съгласно чл. 71, т. 1 и т. 5 от ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило едно от следните условия – да притежава данъчен документ, съставен с изискванията на чл. 114 и чл. 115, в който данъкът е посочен на отделен ред – по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател, притежава документ, който отговоря на изискванията на чл. 114 от ЗДДС.

Въз основа изложеното и на основание чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС във връзка с чл. 70, ал. 5 от с.з. на „ХОУМ ТАУЪР“ ООД не е признато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2 513,80 лв. по посочените две фактури.

Установено е, че в данъчен период м. 12.2018 г. от „ХОУМ ТАУЪР“ ООД е отразена фактура №[ЕГН] с дата 24.10.2018 г. с ДО - 993,50 лв. и ДДС -198,70 лв. с предмет на доставката – „нотариална такса“, издадена от нотариус С. Г. с идентификационен номер по ДДС BG6904121452. От направена проверка в дневник за продажби на нотариус С. Г. е установено, че фактурата е отразена в данъчен период м. 10.2017 г. /с дата 24.10.2017 г./.

С цел установяване действителната дата на издадената фактура до нотариус С. Г. е изготвено и връчено ИПДПОТЛ. В представените писмени обяснения е посочено, че сметка/фактура № [ЕГН] е от 24.10.17 г. когато е и датата на плащане.

В резултат така установеното органите по приходите са приели, че е изтекъл срокът по чл. 72, ал. 1 от ЗДДС за упражняване на право на приспадане на данъчен кредит, поради което на „ХОУМ ТАУЪР“ ООД не

е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактурата.

В данъчен период м. 12.2018 г. от „ХОУМ ТАУЪР“ ООД е отразена фактура №11220006432/24.11.2018 г. с ДО – 1 396,78 лв. и ДДС - 279,36 лв. с предмет на доставката – „покупка на стоки“, издадена от „ТЕХНОМИКС БГ“ ООД, ЕИК[ЕИК]. От връченото ИПДПОТЛ и представени документи /платежни документи и копие на фактурата/ е установено е, че същата е издадена на физическото лице А. Ч., а не на дружеството.

Във връзка с горното на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 279,36 лв.

На последно място е посочено, че фактура №[ЕГН]/05.01.2022 г. с ДО - 335 000,00 лв. и ДДС- 67 000,00 лв., издадена от „АНН АУТО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е отразена от „ХОУМ ТАУЪР“ ООД в дневник за покупки в данъчен период м. 01.2022 г. Към цитираната фактура е издадено КИ №[ЕГН]/28.01.2022 г., отразено от доставчика в данъчен период м. 01.2022 г. Същото е отразено в дневника за покупки от „ХОУМ ТАУЪР“ ООД в следващия данъчен период от м.02.2022 г.

На основание чл. 175, ал. 1 от ЗДДС е определена лихва върху ползвания данъчен кредит в размера на 67 000,00 лв. за периода от 14.02.2022 г. до 14.03.2022 г.

Актът е обоснован от фактическа страна и правна страна по отношение на главниците с извода за липсата на реални доставки или липсата на доказателства за връзка на доставката с икономическата дейност на дружеството, което налагало извода за наличие на фиктивно фактуриране, при което добросъвестността на ревизираното лице е изключена. Същото е знаело или не е имало как да не знае, че спорните доставчици не са доставили спорните стоки т.е. наличие е злоупотреба от страна на жалбоподателя, претендирайки право на данъчен кредит и намаляване на задълженията си за ДДС по фактури, които не отразяват реални доставки

Обжалвания пред настоящата инстанция РА е бил потвърден при административното обжалване по реда на чл.152 от ДОПК с Решение № 484/20.04.2023г на Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП София в частта ,с която е установен резултат по ЗДДС за отделните данъчни периоди м. 11.2017 г., м. 05.2018 г., м. 06.2018 г., м. 09.2018 г., м. 12.2018 г., м. 01.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 10.2019 г., м. 01.2020 г., м. 05.2020 г., м. 06.2020 г., м. 07.2020 г., м. 11.2021 г. и м. 01.2022 г., ведно със съответните лихви и е оставена без разглеждане жалбата на „Хоум Таур“ООД срещу същия РА в останалата част, тъй като не е налице корекция на деклариранияте от лицето резултати по ЗДДС за

данъчни периоди от м. 12.2017 г. до м. 04.2018 г., м. 07.2018 г., м. 08.2018 г., м. 10.2018 г., м. 11.2018 г., от м. 02.2019 г. до м. 07.2019 г., м. 11.2019 г., м. 12.2019 г., м. 02.2020 г., м. 03.2020 г., м. 04.2020 г., от м. 08.2020 г. до м. 10.2021 г. и м. 12.2021 г.

С жалба вх.№ 18430/15.05.2023г по описа на АССГ е оспорен Ревизионен акт /РА/ №Р-22221122001809-091-001 от 26.01.2023 г., издаден от В. Г. П. – орган, възложил ревизията, и В. Г. К. – ръководител на ревизията, в частта с която е потвърден с решение № 484/20.04.2023г на Директора на Дирекция на „ОДОП” – София-град при ЦУ на НАП.

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, поради което същата е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна, но по различни от изложените в нея съображения.

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

Процесния РА№ Р-22221122001809-091-001 от 26.01.2023 г. е издаден като електронен документ, генериран и подписан в ИС „Контрол“.

Служебно известно на съда и необорено с доказателства от жалбоподателя е обстоятелството ,че ИС „Контрол“ е софтуерно приложение в подкрепа на контролната дейност в НАП, което е разработено и внедрено по силата на сключен договор в изпълнение на проект „Надграждане на Системата за управление на приходите чрез разработване на софтуерно приложение в подкрепа на контролната дейност в НАП – Информационна система „Контрол” по договор с УО на ОПАК №10-31-3С от 03.02.2011 г. Одобреното задание за разработка и развитие на ИС „Контрол“ е съгласно изискванията на Закона за електронно управление /ЗЕУ/, Закона за киберсигурност /ЗК/ и Закона за управление и функциониране на системата за защита на националната сигурност /ЗУФСЗНС/. Система „Контрол“ записва всяко едно действие на потребителите в хронология на действията, включително и времето на подписване и самия подпис, ползвайки системното време на сървъра на приложението, поради което няма съмнение, че оспорения ревизионен акт е подписан от лицата посочени в него.

Същият е мотивиран с констатациите, изложени в РД, който съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна негова част. Съдържа и разпоредителна част в табличен вид с посочване на вид, основание, период и размер на установените данъчни задължения. Следователно от формална страна РА



е издаден в предвидената от закона форма и има изискуемото съдържание. Същият обаче е издаден от некомпетентен орган.

В случая РА е издаден от В. Г. П. – на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - В. Търново – орган, възложил ревизията орган, възложил ревизията, и В. Г. К. – на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - В. Търново - ръководител на ревизията .

Безспорно е, че горните органи по приходите, към момента на провеждане на ревизията и издаване на РА са служители на ТД на НАП – В. Търново. Липсва спор също така, че ревизираното лице – „ХОУМ ТАУЪР“ ООД , към момента на ревизията – от възлагането ѝ до приключването ѝ с издаване на РА, а и към настоящия момент, е със седалище и адрес на управление в [населено място].

Съгласно 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. 3 от ДОПК компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите относно производствата по този кодекс по отношение на юридически лица е ТД на НАП, където е седалището им. Седалището на ревизираното търговско дружество е в [населено място], съгласно съответното вписване в Търговския регистър при Агенция по вписванията. Следователно в случая това е ТД на НАП – София.

Основен принцип при провеждането на ревизионно производство е, че процесуалните действия се извършват от органи по приходите от компетентната териториалната дирекция, в случая по седалището на търговското дружество. Изключенията от това правило са изчерпателно изброени и към тях се пристъпва при наличие на определени предпоставки.

Предвиденото в чл. 12, ал. 6, изр. първо от ДОПК изключение от общото правило за определяне на компетентния орган 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“. В тази връзка в чл. 10, ал. 8 от Закона за НАП 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.

В настоящия случай са представени Заповеди № 3-ЦУ-3287/08.11.2021 г. и № 3-ЦУ-585/11.04.2022 г. на заместник-изпълнителния директор на ЦУ на НАП, издадени при условията на делегация съгласно Заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП, с които са дерогирани общите правила за териториална компетентност на органите по приходите. Със Заповед № 3-ЦУ-3287/08.11.2021 г. / стр.46 от делото / 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 В. Г. П. – на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - В. Търново и В. Г. К.- главен инспектор по приходите при ТД на НАП - В. Търново

Със № 3-ЦУ-585 /11.04.2022 г., изд. от зам. изпълнителния директор на НАП Г. Д., на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП, служителите на ТД на НАП, посочени в заповед № 3-ЦУ-3287/08.11.2021 г., издадена на основание чл. 12 ал. 6 от ДОПК да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол, за които на основание чл. 8 от ДОПК е компетентна ТД на НАП – София. Контролните производства да бъдат възложени от началниците сектори, посочени в заповед № 3-ЦУ-3287/08.11.2021 г. и определени от директора на ТД на НАП София със заповед № РД-01-787/08.11.2021 г., издадени на основание чл. 112 ал. 2 т. 1 от ДОПК. На стр. 53 от делото / след горепосочените заповеди / се намира таблица, от която може само да се предполага, че на случаен принцип жалбоподателя е избран да бъде ревизиран на 06.04.2022 г. / ред шести от таблицата /.

Следователно дори и формално не е спазен редът за оправомощаване на органи от друга ТД на НАП да извършват ревизия по отношение на жалбоподателя.

На следващо място, възложителят на ревизията е оправомощен като компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №

РД-01-787/08.11.2021 г. на директора на ТД на НАП – София (т. II. 9).

Компетентен да оправомощава органи, които да възлагат ревизия според текста на чл. 112, ал.1 от ДОПК е териториалният директор на компетентната териториална дирекция. Предвид седалището на дружеството жалбоподател, това е директорът на ТД на НАП – София. В същото време, макар да има материална компетентност да определя органи, които да възлагат ревизии, директорът на ТД на НАП – София-град не е имал компетентност по отношение на орган по приходите, който не е част от ТД на НАП – София. С други думи орган по приходите – част от ТД на НАП – В. Търново, какъвто е издателят на заповедта за възлагане на ревизията, не е на подчинение на директора на ТД на НАП – София и последният не може валидно да му възлага правомощията по чл. 112, ал.1, т.1 от ДОПК.

Действително за доказване компетентността на възложителя на ревизията е представена заповед № ЗЦУ-3287 от 08.11.2021 г. на заместник изпълнителния директор на НАП, 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 са вписани имената на възложителя на ревизията и ревизиращия екип, които са служители на ТД на НАП В.Търново ,а със заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП, Г. Д. - 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. Същите обаче са издадени в противоречие 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.

С оглед на това , 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.

Наред с това ,нормата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП 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 се обоснове причината, която налага на органи по приходите при ТД на НАП – В. Търново да се възлага извършване на ревизия на дружество, регистрирано в [населено място]. Такива мотиви изцяло липсват, както в горепосочените заповеди на изпълнителния директор на НАП, така и в издадените в хода на ревизията официални документи, поради което 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 случая 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. Нещо повече ,от документите по преписката не е ясно защо именно на дружеството „Хоум Тауър“ ООД със седалище в [населено място] е възложена ревизия от орган по приходите в друга ТД на НАП. Тази неяснота буди съмнение за злоупотреба с процесуални права от страна на компетентния орган. Обратно на твърденията в писмените бележки на ответника , в случая не са налице хипотезите на чл. 10, ал. 8 и ал. 9 ЗНАП. Хипотезата на чл. 10, ал. 8 ЗНАП касае преминаване на служители от една териториална дирекция в друга, за което няма данни и твърдения в процесния случай,а хипотезата на чл. 10, ал. 9 ЗНАП гласи, 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 ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция" като за процесния случай нито се твърди, нито е обоснована такава "необходимост". 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 изп. директор и неговите заместници да оправомощават други органи по приходите със своите правомощия по възлагане на ревизия.

Липсата както на материална, така и на териториална компетентност, на органа е съществен порок на акта, който води до изначална липса на такъв, т. е. до нищожност. В случая се касае за порок, който не може да бъде отстранен. За наличието му съдът следи служебно независимо от това дали жалбоподателят се е позовал на него. При констатиране на порок, водещ до нищожност на обжалвания акт, нищожността следва да бъде обявена с решението на съда, тъй като преценката за това е част от предметните предели на съдебната проверка - чл. 172, ал. 2 от АПК.

Следователно оспорваният РА е нищожен, а жалбата срещу него е основателна. След обявяване на нищожността му, на основание чл. 160, ал. 5, вр. с чл. 173, ал. 2 от АПК, преписката следва да бъде изпратена на компетентния административен орган – директора на Териториална дирекция на НАП – София, за произнасяне при съобразяване на дадените указания по тълкуване и прилагане на закона.

С оглед изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК заявеното от жалбоподателя искане за присъждане на разноси по делото е основателно. Следователно ответникът следва да му заплати сумата от 950 лв. посочени в списъка по чл. 80 от ДОПК на стр. 161 от делото.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София - град

### Р Е Ш И:

**ОБЯВЯВА НИЩОЖНОСТТА** на Ревизионен акт №Р-22221122001809-091-001 от 26.01.2023 г., издаден от В. Г. П. – орган, възложил ревизията, и В. Г. К. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 484/20.04.2023г на Директора на Дирекция на „ОДОП” – София-град при ЦУ на НАП, с който на „Хоум Тауър” ООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1 са установени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС общо в размер на 24 045,25 лв. и лихва в общ размер на 9 163,46 лв. за отделните данъчни периоди м. 11.2017 г., м. 05.2018 г., м. 06.2018 г., м. 09.2018 г., м. 12.2018 г., м. 01.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 10.2019 г., м. 01.2020 г., м. 05.2020 г., м. 06.2020 г., м. 07.2020 г., м. 11.2021 г. и м.

01.2022 г., по фактури, издадени от „ЧЕРНОГОРСКИ И ПАРТНЬОРИ“ АД с ЕИК[ЕИК], АЛФА 17 БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АРУДА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] .

ИЗПРАЩА, на основание чл. 173, ал.2 от АПК, вр. чл. 160, ал.5 от ДОПК, делото като преписка на директора на Териториална дирекция на НАП – София.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „Хоум Тауър“ ООД с ЕИК[ЕИК] , със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1 , сумата от 950 (деветстотин и петдесет) лева, представляваща направени разноски по делото.

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: