

РЕШЕНИЕ

№ 2230

гр. София, 05.04.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,
в публично заседание на 06.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **11285** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на „ПРОТИКО ИЛ“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22002222004749-091-001/06.06.2023 г., издаден от В. Т. Д.- орган, възложил ревизията и П. И. А.– ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1519/24.10.2023 г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите. Релевира се, че не са изпълнени указанията, не е извършено нито едно ново действие и не е направен нито един анализ, различен от тези, извършени при първоначалното ревизионно производство, изцяло отменено с Решение № 1341/24.08.2022 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“. Ревизиращият екип трябвало да извърши подробен и обстоен анализ на наличните към спорния период стоки и причината за тяхното изписване по кредита на сметка 304, да изследва дали във връзка с тяхното придобиване дружеството е ползвало, кога и какъв по размер данъчен кредит, да отчете кога и как са придобити стоките, както и дали същите са дълготрайни активи по смисъла на ЗКПО и т.н., което не е изпълнено. Твърди се, че така определените задължения за ДДС на „ПРОТИКО ИЛ“ ЕООД- [населено място] са начислени неправилно и незаконосъобразно. Сочи се, че безспорно стоката е УПИ, в което са построени къща, басейн, два гаража и навес за инвентар, т.е. „стоката“ попада в хипотезата на чл. 79, ал. 3 от ЗДДС, от което следва, че дължимия ДДС се определя по една от посочените в ЗДДС формули. Според жалбоподателя в РД и РА

липсват данни и/или мотиви, от които да е видно, че определеното данъчно задължение на дружеството е изчислено по една от тези формули, както и че е направен анализ на тези счетоводни записвания. Корекцията е начислена върху сумите по счетоводните записвания по кредита на счетоводна сметка 304 „Стоки“, а не е в размера на ползвания данъчен кредит съгласно разпоредбата на чл. 79, ал. 3 ЗДДС. Поддържа се, че органите по приходите приели, че за всички получени от дружеството доставки е ползван данъчен кредит, но не са конкретизирани доставките, не са събрани никакви доказателства, нито са направени конкретни фактически установявания в тази връзка, поради което недоказаните факти следва да се приемат за неосъществени. Изтъква се, че при липсата на един от кумулативно изискуемите елементи от фактическия състав, обуславящ приложението на чл. 79, ал. 3 ЗДДС, осъществената от органите по приходите корекция по чл. 79, ал. 3 вр. ал. 1 от ЗДДС е незаконосъобразна. Сочи се, че в случая няма спор, че реално са извършени доставките за поддръжка и ремонт на „стоката“. В ревизионното производство не е установено каква е причината за записване на сумите по кредита на счетоводна сметка 304 „Стоки“. Основният спорен момент според жалбоподателя е- увеличена ли е с тези суми стойността на „стоката“ или тези суми представляват направени разходи за поддръжане на същата в първоначалния ѝ вид, което не е установено, поради което извършеното коригиране на ползвания данъчен кредит е неоснователно и недоказано. Моли съда да отмени обжалвания акт.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно призован, не се представлява.

Ответникът- директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., чрез процесуалния си представител отрича основателността на жалбата, позовавайки се на мотивите, изложени в решението. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 6 482.60 лева.

С оглед данните по преписката, твърденията на страните и представените по делото доказателства, съдът установява от фактическа страна, следното:

Процесната ревизия е втора за данъчен период м. 12.2020 г. и вид задължение, възложена по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК, в изпълнение на Решение №1341/24.08.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, с което са отменени определените с предходния РА №Р-22221721003496-091-001/18.03.2022 г. задължения по ЗДДС за същия данъчен период м. 12.2020 г. Решаващият административен орган е приел, че ревизионният акт е издаден при неизяснена фактическа обстановка и непълнота на доказателствения материал. Указано е, при извършване на повторната ревизия, от приходните органи следва да се извърши подробен и обстоен анализ на наличните към спорния период стоки и причината за тяхното изписване по кредита на сметка 304 /Стоки/. Да се изследва дали във връзка с тяхното придобиване ревизираното дружество е ползвало, кога и какъв по размер данъчен кредит, изчислен от органите по приходите върху сумите по сметка 304 /Стоки/. От ревизираното лице да се изиска подробна информация, подкрепена със съответните документи, доказваща за кои стоки са налице ограничения за корекции на ползваното право на данъчен кредит- например стоки, за които са изминали пет години, от началото на годината, в която е упражнено правото на данъчен кредит; липси, причинени от непреодолима сила и др./ и съответно стойността на същите да бъде изключена от данъчната основа, подлежаща на облагане. С цел правилно и законосъобразно прилагане на посочената разпоредба, при извършване на повторната ревизия, органът по приходите следва на първо място да отчете кога и как са

придобити стоките, както и дали същите са дълготрайни активи по смисъла на ЗКПО, предвид ал. 6 на чл. 79 от същия закон, съгласно която независимо от ал. 3 на чл. 79 от ЗДДС за стоки, които представляват дълготрайни активи, лицето дължи данък, определен по формула, описана в т. 2 на посочената алинея. При извършване на повторната ревизия, следва да се отчете, че доколкото дружеството прилага Н., съгласно Национален счетоводен стандарт /Н./16 „Дълготрайни материални активи“, т. 12. в годишните финансови отчети на предприятията трябва да се съдържа информация относно отчитането на дълготрайните материални активи. За целта от ревизираното дружество да се изискат данни за възприетата от предприятието счетоводна политика относно дълготрайните материални активи и съответните възприети подходи. Прието е, че това е необходимо с оглед преценка относно приложимата разпоредба- чл. 79, ал. 3 от ЗДДС или чл. 79, ал. 6 от ЗДДС.

Във връзка с Решение №1341/24.08.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП е издадена Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002222004749-020-001 от 16.09.2022 г., връчена на 14.10.2022 г. по електронен път, изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002222004749-020-002 от 13.01.2023 г., издадени от В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощена съгласно Заповед №З-ЦУ-1659/05.05.2021 г., Заповед №З-ЦУ-1929/25.05.2021 г. и Заповед №З-ЦУ-2263/17.06.2021 г. на зам.-изпълнителния директор на НАП, и Заповед №РД-01/287/10.05.2021 г. на директора на ТД на НАП С.. Със ЗВР е възложено извършването на ревизия на „ПРОТИКО ИЛ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периода от 01.12.2020 г. до 31.12.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002222004749-092-001/27.20.2023 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило писмено възражение срещу констатациите на РД.

Ревизията приключила с оспорвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ №Р-22002222004749-091-001/06.06.2023 г., издаден от В. Т. Д.– орган, възложил ревизията, и П. И. А., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, връчен на 06.07.2023 г. С РА на „ПРОТИКО ИЛ“ ЕООД за данъчен период м.12.2020 г. са установени допълнително задължения по ЗДДС общо в размер на 59 928.05 лв. и лихви за забава в общ размер на 13 180.44 лв.

Установено е, че основна икономическа дейност на „ПРОТИКО ИЛ“ ЕООД, през ревизирания период е покупка и продажба на собствени недвижими имоти, инженеринг, консултиране, инвестиционно консултиране и управление на проекти, консултации в сферата на финансите и други.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са извършени редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА /арг. на чл. 120, ал. 2 от ДОПК/.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на дружеството-жалбоподател е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002222004749-040-001/28.09.2022 г., с което са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност през ревизирания период, в това число: хронологичен и аналитичен регистър на сметка 304, мемориални ордери за изписани стоки по сметка 304 за м. 12.2020 г. и др. В отговор е представено копие от нотариален акт за покупко-продажба на недвижим

имот от 07.01.2010 г. и справка №1 за наличните недвижими имоти на дружеството към 27.10.2022 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на основни доставчици на „БИЛИТРЕЙД“ ЕООД /ЕТ „ЗГУРА – ХРИСТО АТАНАСОВ“ с ЕИК[ЕИК]; „Л-С-КОМЕРС“ ООД с ЕИК[ЕИК]; „СЕВЪН ТОП БГ“ ООД с ЕИК[ЕИК]; „ХЕРОС“ ООД с ЕИК[ЕИК]; „ХАЙАТ БЪЛГАРИЯ КЕМИКЪЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „НИС ПЕТРОЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕР БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „САНИПКО ТРЕЙДИНГ“ ООД с ЕИК[ЕИК]; „СЛАТИНА КЪРА“ АД с ЕИК[ЕИК]; „МАСТЪР ТРЕЙДИНГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „БЕЙТ“ ЕАД с ЕИК[ЕИК]; „КОЛОСГРУП“ ЕООД/ и са извършени справки за относими за същите дружества обстоятелства по данни от информационния масив на НАП. Установените факти са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки, подробно описани в РД.

С Протоколи №Р-22002222004749-П.-001/16.12.2022 г. и №Р-22002222004749-П.-002/12.01.2023 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на извършени предходни контролни производства на лицето /ревизия, приключила с издаването на РА №Р-22221721003496-091-001/18.03.2022 г. и проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с издаването на Протокол №П-22221720132659-073-001/07.05.2021 г./.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК от отдел „Местни приходи“, [община] са изискани заверения копия от документите, с които е деклариран недвижим имот– земя и сграда, находящи се в К., [улица].

Органите по приходите констатирани, че в счетоводството, по сметка 304 /Стоки/ е заведен недвижим имот/къща, находяща се в К., екологично селище „Д. Х.“/ на стойност 831 845,40 лв. През м. 12.2020 г. счетоводната сметка е кредитирана със сума в размер на 299 640,27 лв. срещу дебитиране на сметка 609/8 /Други разходи/ със същата сума. Така към 31.12.2020 г. сметка 304 е с крайно дебитно салдо в размер на 532 205,13 лв.

Изложени са аргументи, че видно от представена главна книга за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2020 г., сметка 609 е приключена, като набраните в нея разходи в размер на 299 640,27 лв. са кредитирани срещу дебитиране на сметка 611 /Разходи за основна дейност/.

С Протоколи №16666338/29.09.2022 г., №1666343/23.11.2022 г., №1794020/24.03.2023 г., №1794021/10.04.2023 г., №1794058/13.06.2023 г. и №1895110/22.06.2023 г. са удостоверени извършени от органите по приходите посещения на декларирания адрес за кореспонденция, който съвпада с този по чл. 8 от ДОПК, където не е открит представляващият дружеството или упълномощено от него лице, като е осъществена телефонна връзка с А. Е. Х. и връчени документи по електронен път. Изискано е от дружеството да представи документи и писмени обяснения във връзка с така извършените осчетоводявания, в това число и доказателства, установяващи налице ли са някои от ограниченията за корекция, визирани в чл. 80 от ЗДДС, но липсват данни такива да са постъпили.

От страна на „ПРОТИКО ИЛ“ ЕООД не са представени и копия на фактури за закупени материали, стоки и услуги за обект Д. Х., протоколи или други документи във връзка с взетите счетоводни записи по сметка 609 и 304. При извършен анализ на подадените регистри по чл. 124 от ЗДДС за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2017 г. органите по приходите приели за установено, че от задълженото лице е упражнено право на приспадане на данъчен кредит в размер на 218 655,90 лв. /178 952,90 лв. с

предмет на доставка материали, стоки, СМР, озеленяване, обзавеждане и други услуги по изграждане на обект Д. Х. и 89 418,98 лв. с предмет на доставка материали за Д. Х./ . Къщата е пусната за продажба в интернет сайтове– www.superimoti.bg и www.luximmo.bg, с обявена цена в размер на 1 150 000,00 евро без ДДС, поради което извършеното отписване на част от набраната стойност за строителството за обект Д. Х. се явявало необосновано и недоказано.

При така установеното и липсата на доказателства, удостоверяващи наличието на ограничения за корекции по чл. 80 от ЗДДС, приходните органи на основание чл. 86, във връзка с чл. 79, ал. 1 от ЗДДС начислили ДДС в размер на 59 928,05 лв. /20% от стойността на изписаните материали в размер на 299 640,27 лв. от сметка 304/.

РА е оспорен от „ПРОТИКО ИЛ“ ЕООД по административен ред пред директора на ДОДОП– С. на основание чл. 152 от ДОПК и е потвърден с Решение № 1519/24.10.2023 г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите.

По делото е приета административната преписка.

От правна страна:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от лице с право и интерес от оспорване– адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Съгласно нормата на 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 материалноправните разпоредби по издаването му.

Оспорваният в настоящото производство РА е нищожен поради следните съображения:

Според разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Законодателят в разпоредбата на чл. 112, ал. 2 ДОПК е указал кой може да издава ЗВР, а това са по т. 1 органи по приходите, определени от териториалния директор на компетентната териториална дирекция и по т. 2. изпълнителният директор на НАП или определен от него заместник изпълнителен директор- за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Компетентната териториална дирекция се определя съобразно седалището на юридическото лице, постоянният адрес на физическото лице, адресът на управление на неперсонифицираните дружества и осигурителни каси и т.н.– арг. от чл. 8, ал. 1 ДОПК, поради което и на основание чл. 7, ал.1 ДОПК актовете по този кодекс се издават от орган по приходите при съответната компетентна териториална дирекция на НАП.

Съгласно чл.10, ал.9 ЗНАП (Нова – ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 1.01.2021 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. Според чл.12, ал.6 ДОПК 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.

В процесния казус оспорваният Ревизионният акт /РА/ № Р-22221421004269-091-001/27.05.2022 г. е издаден от В. Т. Д.- на длъжност началник-сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., орган, възложил ревизията и П. И. А.– ръководител на ревизията. Във връзка с оправомощаването на органа възложил ревизията със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002222004749-020-001 от 16.09.2022 г.- В. Т. Д. /на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т./ са приложени по делото поредица от заповеди.

Със Заповед №ЗЦУ-ОПР-2/19.04.2021 г. на Изпълнителния директор на НАП, на основание чл.12, ал.6 от ДОПК и чл.10, ал.8 и ал.9 ЗНАП е оправомощен заместник- изпълнителния директор на НАП- П. Д. за следното: 1. да определя органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК; 2. при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции със заповед да нарежда служители от една териториална дирекция /ТД/ да преминават в друга ТД; 3. при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции със заповед да нарежда служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл.8 от ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

Със Заповед №З-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на заместник ИД на НАП, на основание чл.12, ал.6 ДОПК и Заповед №ЗЦУ-ОПР-2/19.04.2021 г. на Изпълнителния директор на НАП, са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал.1 и чл. 8 ДОПК /в която фигурира и В. Т./.

Със Заповед №РД-01/287/10.05.2021 г. на директор на ТД на НАП- С., е наредено функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК, считано от 10.05.2021 г. да се изпълняват от следните служители, за които съгласно Заповед №З-ЦУ-1659/05.05.2021 г. не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 ДОПК /сред които е и В. Д./.

Със Заповед № ЗЦУ– ОПР– 9/21.05.2021 г. Изпълнителният директор на НАП, на основание чл.12, ал.6 от ДОПК и чл.10, ал.8 и ал.9 ЗНАП

оправомощава заместник- изпълнителния директор на НАП- Г. Д., с идентични правомощия като по Заповед №ЗЦУ-ОПР-2/19.04.2021г.

Със Заповед №З-ЦУ-1929/25.05.2021 г. на заместник- изпълнителния директор на НАП- Г. Д., на основание чл.10, ал.9 ЗНАП, вр. Заповед №ЗЦУ– ОПР– 9/21.05.2021 г. е наредено служителите на ТД на НАП, посочени в Заповед №З-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на заместник ИД на НАП, издадена на основание чл.12, ал.6 ДОПК, да осъществяват производствата по данъчно- осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение към заповедта, за които компетентна териториална дирекция съгласно чл.8 от ДОПК е ТД на НАП С.. Контролните производства да бъдат възложени от началниците на сектори, посочени в Заповед №З-ЦУ-1659/05.05.2021 г. и определени от Директора на ТД на НАП С. със Заповед №РД-01-287/10.05.2021 г., издадена на основание чл.112, ал.2, т.1 ДОПК.

Със Заповед №З-ЦУ-2263/17.06.2021 г. на заместник- изпълнителния директор на НАП- Г. Д., на основание чл.10, ал.9 ЗНАП, вр. Заповед №ЗЦУ– ОПР– 9/21.05.2021 г. е наредено служителите на ТД на НАП, посочени в Заповед №З-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на заместник ИД на НАП, издадена на основание чл.12, ал.6 ДОПК, да осъществяват производствата по данъчно- осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение към заповедта, за които компетентна териториална дирекция съгласно чл.8 от ДОПК е ТД на НАП С.. Контролните производства да бъдат възложени от началниците на сектори, посочени в Заповед №З-ЦУ-1659/05.05.2021 г. и определени от Директора на ТД на НАП С. със Заповед №РД-01-287/10.05.2021 г. , издадена на основание чл.112, ал.2, т.1 ДОПК /в приложението е включено дружеството- жалбоподател „П. Ил“/.

Обстоятелството, че с нарочна заповед Заместник–изпълнителен директор на НАП е определил органи по приходите, за които не се прилагат правилата по чл.8 от ДОПК в това число и В. Т. Д. да осъществяват правомощията си на територията на цялата страна, не може да доведе до извод, че В. Т. Д. е била надлежно оправомощена от Директор ТД на НАП- В. Т. за орган, който може да възлага ревизии, за да може да осъществява правомощията си на територията на цялата страна. Наред с това обстоятелството, че директорът на ТД на НАП- С. със Заповед №РД-01/287/10.05.2021 г. е наредил функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК, считано от 10.05.2021 г. да се изпълняват от поименно изброени служители, посочени в Заповед №З-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на Заместник–изпълнителен директор на НАП /за които не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 ДОПК/, измежду

които и В. Д. на длъжност– Началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП- В. Т., не може да обуслови надлежна компетентност на органа да възлага ревизии и по отношение на жалбоподателя доколкото Директорът на ТД на НАП- С. не притежава правомощия да определя органи по приходите, които са от друга териториална дирекция да могат да възлагат ревизия на субекти, чиято териториална дирекция е [населено място]. От друга страна по аргумент от чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК органът по приходите, който е оправомощен да възлага ревизии следва да бъде определен от териториалния директор на ТД на НАП С. /за процесния случай/, който обаче няма материална и териториална компетентност спрямо органи по приходите, които са на длъжност като такива към друга териториална дирекция- ТД на НАП В. Т. и съответно не са част от подчинената му ТД на НАП С. - аргумент и от чл. 11 ЗНАП. В тази връзка по силата на цитираната заповед на Директора на ТД на НАП С., не е предоставена надлежно компетентност за възлагане на ревизии на жалбоподателя.

Отделно от това, в цитираните по- горе заповеди не са изложени мотиви относно 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 тези заповеди са издадени без да са налице предпоставките за издаването им, още повече делегирането на такива правомощия от заместник- изпълнителен 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. Видно от 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.

Съобразно хипотезата на ал. 9 на чл. 10 ЗНАП не е необходимо командироване на органи по приходите от друга ТД на НАП, тъй като при нея не е налице преминаване на служители от една ТД на НАП в друга, т.е. със смяна на работното място, а само за осъществяване на правомощия по отношение на лицата, за които не важат правилата на чл.

7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа. И в двете хипотези на чл. 10, ал. 8 и 9 ЗНАП законодателят изрично е визирал, че и преминаването на служители от една ТД на НАП в друга, както и осъществяване на правомощия без смяна на работното място и за части от работното време, може да стане само при необходимост. Без обосноваване на съответната необходимост за прилагане на чл. 12, ал. 6 ДОПК и ЗВР, и ревизионният акт следва да се приеме, че са издадени от некомпетентни органи. Това обосноваване на необходимостта за прилагане на чл. 12, ал. 6 ДОПК, което е предвидено в чл. 10, ал. 9 ЗНАП, приложим в настоящия казус е задължително, за да не се допуска превратно упражняване на власт. Ако нормотворецът е имал предвид да предостави на органа преценката по целесъобразност, то не би употребил в чл. 10, ал. 8 и 9 ЗНАП изразът "при необходимост", а "по преценка" или аналогичен такъв. Липсата на обосноваване какво е наложило да се приложи изключението на чл. 12, ал. 6 ДОПК предвид изискването на чл. 10, ал. 9 ЗНАП прави и ЗВР, съответно и ревизионния акт, като издадени от некомпетентни органи по приходите, което води до нищожност на оспорения РА /Решение № 2947 от 12.03.2024 г. по адм. д. № 8751/2023 г., I Отд. на ВАС/.

Априори, 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.. В този смисъл е Решение № 26/04.01.2024 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 и др.

Липсата на териториална и материална компетентност у органа, възложил ревизията и издател на Ревизионния акт, както и липсата на доказателства за компетентност на лицата, които са участвали в ревизионното производство го прави нищожен, защото в най-общ смисъл, компетентността на определен административен орган посочва кръга от въпроси, с които той е оправомощен да се занимава, както и правомощията, с които органът разполага за решаването на тези въпроси. Т.е. компетентността представлява нормативно признатата способност на

даден орган да издаде определен акт. Значението на компетентността при издаване на административни актове е толкова голяма, че законодателят отчитайки тази значимост е въздигнал липсата на компетентност в първото основание при оспорване на административните актове- чл.146, т.1 АПК. 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.

Предвид изложеното, оспорваният РА следва да бъде обявен за нищожен и на основание чл. 160, ал. 5 ДОПК, вр. с чл. 173, ал. 2 от АПК, преписката следва да бъде изпратена на компетентния административен орган– директора на Териториална дирекция на НАП– С., за произнасяне при съобразяване на дадените указания по тълкуване и прилагане на закона.

Жалбоподателят не претендира разноски, поради което такива не се и следват.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София - град

РЕШИ:

ОБЯВЯВА НИЩОЖНОСТТА на Ревизионен акт № Р-22002222004749-091-001/06.06.2023 г., издаден от В. Т. Д.- орган, възложил ревизията и П. И. А.– ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1519/24.10.2023 г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с който на „ПРОТИКО ИЛ“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], за данъчен период м.12.2020 г. са установени допълнително задължения по ЗДДС общо в размер на 59 928.05 лв. и лихви за забава в общ размер на 13 180.44 лв.

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– С..

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от деня на съобщението, че решението е изготвено.

Съдия:

