

РЕШЕНИЕ

№ 1625

гр. София, 12.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 19.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **12157** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на "Делта Груп Секюрити" ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22221023000545-091-001/23.08.2023г., издаден от Р. Б. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП П. – орган възложил ревизията и Б. П. Т. – ръководител на ревизията, изменен с Решение № 1578/06.11.2023г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен в обжалваната част, поради противоречие с материалноправните и процесуални норми и е необоснован, поради непълнота и неправилност на установените факти и обстоятелства и направените фактически и правни изводи. Решението на Д“ОДОП“ е бланкетно и съдържа общи формулировки на дефиниции на отделни разпоредби на ЗКПО и ЗДДС, а представените документи не са обсъдени и анализирани. Изводът за липса на реалност на доставките е необоснован и неправилен, тъй като се изтъкват ирелевантни факти относно правото на приспадане на данъчен кредит. В РА липсват каквито и да било аргументи, че преките доставчици са с рисков профил, имат задължения към бюджета, deregистрирани са по ЗДДС по инициатива на НАП, имат големия задължения към бюджета и/или неплатени задължения за осигуровки или данъци, а напротив.

Относно незаконосъобразността и неправилността на обжалвания акт са изложени подробни аргументи в жалбата и е посочена релевантна съдебна практика на ВАС и СЕС.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. В., която поддържа жалбата. Моли да се отмени процесния РА, тъй като са налице безспорни доказателства, относно трайни търговски взаимоотношения между жалбоподателя и неговите доставчици. Налице са договаряне и плащане по спорните фактури, същите са отразени в счетоводството на жалбоподателя и неговите преки доставчици. Пледира и за обявяване на нищожност на РА, тъй като е издаден от некомпетентен орган – ревизията е извършена от екип ревизори към ТД на НАП [населено място], а седалището и адреса на управление на ревизираното лице към датата на започване на ревизията е в [населено място]. Липсват доказателства за валидно командироване на служителите на НАП П., което е в нарушение на разпоредбите на чл.10, ал.8 от Закона за НАП. Липсата на териториална компетентност води до нищожност на РА. Претендира се присъждане на разноски по представен списък в размер на 6050лева.

Ответникът по жалбата - Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. не изпраща процесуален представител, постъпила е писмена молба от юрк. А., в която се иска отхвърляне на жалбата и се претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер, определен съгласно чл.8, ал.1, т.5 от Наредба №1/09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Съдът, след като се съобрази изложените в жалбата основания, доводите на страните и събраните доказателства, приема за установено следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия от 07.02.2023г., издадена от Р. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП П., оправомощена със Заповед №РД-01-864/04.11.2022 г. на директора на ТД на НАП С., Заповеди №3-ЦУ-3287/08.11.2021г. и №3-ЦУ-1997/04.11.2022г. на зам. изпълнителния директор на НАП е възложено извършването на ревизия на „ДЕЛТА ГРУП СЕКЮРИТИ“ ЕООД за определяне задълженията по реда на ЗДДС за периодите от 01.02.2022г. до 31.12.2022г.

Със Заповеди за изменение на ЗВР№Р-22221023000545-020-002 /15.05.2023 г. и №Р-22221023000545-020-003/12.06.2023 г. срокът за приключване на ревизията е удължен до 14.07.2023г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221023000545-020-004/03.07.2023г. в обхвата на ревизията е включено определянето на задължения на дружеството за корпоративен данък /КД/ по реда на ЗКПО за периодите от 01.01.2022 г. до 31.12.2022 г. Цитираните заповеди са издадени от органа, възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/

№Р-22221023000545-092-001/28.07.2023г., в срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221023000545-091-001/23.08.2023г, издаден от Р. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П. - орган, възложил ревизията и Б. П. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП П. - ръководител на ревизията.

С РА са определени задължения в размер на 124 769,94 лв., както следва:

- ДДС в размер на 76 593,21 лв., вследствие непризнато, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от с.з, право на данъчен кредит в размер на 74 372,30 лв.; непризнато на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 221,01 лв. по фактури за получени хотелски услуги и покупка на гориво, заедно с начислени лихви за забава в размер на 9 065,43 лв.

- КД за довносяне в размер на 38 356,54 лв., вследствие на извършено преобразуване на декларирания счетоводен финансов резултат с непризнати на основание чл. 26, т. 2, от ЗКПО разходи в размер на 371 861,00 лв.; с непризнати на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО разходи в размер на 1 016,15 лв. по фактури за хотелско настаняване и разходи в размер на 10 618,22 лв. по фактури за покупка на гориво; непризнати разходи на основание чл. 26, т. 6 от ЗКПО за платен фиш в размер на 70,00 лв., заедно с начислени лихви за забава в размер на 754,76 лв.

Ревизираното лице извършва охранителна дейност с физическа охрана и охранителна система код, за което притежава Лиценз №1724/17.01.2012г., издаден от Министерството на вътрешните работи, Главна дирекция „Охранителна полиция“.

С цел обективното установяване на факти и обстоятелства, имащи значение за определяне на данъчните задълженията на „ДЕЛТА ГРУП СЕКЮРИТИ“ ЕООД са връчени четири Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, в отговор на които изисканите документи, справки и обяснения са депозиранни.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверка на преките доставчици „ММ АУТО ГРУП 1“ ЕООД, „БЕЛПЛАСТ - 98“ ЕООД, „ЕРБИЕС СТРОЙ ГРУП“ ЕООД, „КОНТРАКТ 55“ ЕООД, както и на „СТАРСПРИНТ“ ЕООД, дружество, по чиито банкови сметки ревизираното лице е извършило плащания по фактурите, издадени от посочените доставчици. Резултатите от проверките са обективирани в Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/.

С протоколи са приобщени документи, събрани в други контролни производства, налични в информационната система /ИС/ на НАП.

Събраните доказателства, установените факти и обстоятелства, както и направените въз основа на тях заключения са описани изчерпателно в РД. В резултат на горното е установено, следното:

По отношение на задълженията по ЗДДС:

„ДЕЛТА ГРУП СЕКЮРИТИ“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, както следва:

- по шест фактури, издадени през м. 01.2022г. и м. 02.2022г. от „БУЛПЛАСТ 98“ ЕООД с начислен ДДС общо в размер на 11 999,00 лв.;
- по девет фактури, издадени през м. 03.2022 г. и м. 04.2022 г. от „ММ АУТО ГРУП 1“ ЕООД с начислен ДДС общо в размер на 18 020,00 лв.,
- по петнадесет фактури, издадени през м. 06.2022 г., м. 07.2022 г., м. 08.2022 г. и м. 09.2022 г. от „КОНТРАКСТ 55“ ЕООД, начислен с ДДС в размер на 30 110,00 лв.;
- по девет фактури, издадени през м. 11.2022 г. и м. 12.2022 г. от „ЕРБИЕС СТРОЙ ГРУП“ ЕООД с ДДС общо в размер на 18 148,20 лв.

Предмет на процесните доставки е печат и разпространение на рекламни листовки на територията на [населено място], С. област, общ. П., общ. Земен, общ. К., общ. Р., общ. С., общ. П., общ. Б..

По данни от ИС на НАП фактурите са включени в отчетните регистри по ЗДДС на доставчиците. Изключения са установени по отношение на фактури №20000001097/29.04.2022 г., с данъчна основа 9 750,00 лв. и ДДС – 1 950,00 лв., №[ЕГН]/30.04.2022 г. с данъчна основа 9 800,00 лв. и ДДС – 1 960,00 лв. и №[ЕГН]/27.04.2022 г. с данъчна основа в размер на 10 500,00 лв. и ДДС – 2 100,00 лв., издадени от „ММ АУТО ГРУП 1“ ЕООД, които не са отразени в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС на издателя им нито в съответния период,

ните впоследствие. Фактурите, издадени от „ЕРБИЕС СТРОЙ ГРУП“ ЕООД, по които ревизираното дружество е упражнило данъчен кредит през м. 11.2022 г. и м. 12.2022 г. са отразени от доставчика през м. 05.2023 г. Констатирано е, че „КОНТРАКТ 55“ ЕООД е включило процесните фактури, но е вписан ЕИК на друго дружество, не на получателя.

За доказване реалността на спорните доставки, респективно с цел установяване правомерността на ползваното право на данъчен кредит, ревизиращият екип е извършил насрещни проверки на посочените дружества. Изготвените ИПДПОЗЛ са връчени на декларираните от доставчиците електронни адреси. Представени са копия на фактурите, (в това число и от „КОНТРАКТ 55“ ЕООД, където е видно, че са издадени към „ДЕЛТА ГРУП СЕКЮРИТИ“ ЕООД с правилния ЕИК), договори за възлагане на услугите, приемо-предавателни протоколи, в които са описани населените места, където са разпространявани листовките, разпечатки от счетоводни сметки 411 „Клиенти“ с контрагент „ДЕЛТА ГРУП СЕКЮРИТИ“ ЕООД, разчетно-платежни ведомости с начислени заплати и осигуровки на заетите на трудови правоотношени, оборотни ведомости и разпечатки за получени плащания по издадените фактури. При проверка на номерата на банковите сметки е установено, че титуляр на сметките не са доставчиците, а трето дружество „СТАРСПРИНТ“ ЕООД. Приложени са договори за превъзлагане на услугите от „БУЛПЛАСТ 98“ ЕООД към „ПЕЧАТНИЦА АМАДЕУС“ ЕООД. Доставчикът не е представил фактури, издадени от подизпълнителя, както и няма данни такива да са отразени в регистрите по ЗДДС. На основание чл. 57 от ДОПК на „ПЕЧАТНИЦА АМАДЕУС“ ЕООД е връчено ИПДПОСТЛ. Съгласно писмените обяснения от управителя, дружеството не е извършвало услуги към спорния пряк доставчик на „ДЕЛТА ГРУП СЕКЮРИТИ“ ЕООД и съответно не е издавало фактури, което се потвърждава и от подадените към НАП дневници за продажби.

Отбелязано е, че от жалбоподателя, както и от доставчиците не са представени изрично изисканите проекти за одобрение на дизайна на рекламните листовки, доказателства за писмена кореспонденция, оферти, лицата, с които са контактували, къде и кога са предадени рекламните материали, лицата, заети с разпространението им, с какъв транспорт е извършено разпространението им.

Акцентирано е, че в последващи периоди преките доставчици са с прекратена регистрация по ЗДДС на основание чл. 176 от ЗДДС.

Анализът на събраните доказателства е формирал становище, че съставените счетоводни документи и записи целят да въведат в заблуждение за наличие на реално извършени стопански операции, които всъщност не са осъществени и по този начин ревизираното лице се е възползвало от право на приспадане на данъчен кредит. Аргументите в подкрепа на този извод са изведени въз основа на липса на доказателства, налични и при двете страни за кадрова, материална и техническа обезпеченост на доставките. В тази връзка е посочено, че в приложените от преките доставчици оборотни ведомости не са отразени разходи за материали, които да са вложени в изработката на рекламните листовки и нямат заведени активи, с които да бъде извършено отпечатването.

Налице са констатации за свързаност между доставчиците, като е посочено, че в месеците на издаване на спорните фактури във всички дружества е имало едно и също назначено лице на трудов договор – М. Х., а плащанията са направени по банкови сметки на „СТАРСПРИНТ“ ЕООД с представляващ В. Е.. Посочено е, че след като

единият от преките доставчици е deregистриран по ЗДДС, то фактурите са издавани от следващо свързано с него дружество.

За установяване основанието на извършените разплащания на „СТАРСПРИНТ“ ЕООД е извършена насрещна проверка, за целите на която изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания срок не са представени изисканите доказателства. Приобщени са документи – справки за банковите сметки, на които задълженото лице е титуляр, чиито номера съвпадат с вписаните банкови извлечения за направените преводи от жалбоподателя по фактурите от спорните доставчици.

В обобщение на горното органите по приходите са приели, че спорните фактури не документират реални доставки по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС и възникване на данъчно събитие по чл. 25, ал. 2 от ЗДДС. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 във връзка с чл. 6/9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 74 372,30 лв. по фактурите, издадени от „БУЛПЛАСТ 98“ ЕООД, „ММ АУТО ГРУП 1“ ЕООД, „КОНТРАКСТ 55“ ЕООД и „ЕРБИЕС СТРОЙ ГРУП“ ЕООД.

На основание чл. 70, ал. 1, т. 2, във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 221,01 лв. по фактури, изброени на стр. 45 - 50 в РД, с предмет нощувки и гориво, тъй като не са представени доказателства кои лица са ползвали услугите, командировъчни заповеди и пътни листове, от които да е видна връзка между фактурираните доставки и дейността на дружеството.

По отношение на определяне задълженията за корпоративен данък по ЗКПО:

На база изводите и крайните констатации в частта по ЗДДС, органите по приходите са извършили преобразуване на счетоводния финансов резултат на дружеството за 2022 г. в посока увеличение, както следва:

-на основание чл. 26, т. 2, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат за 2022 г. с отчетените от „ДЕЛТА ГРУП СЕКЮРИТИ“ ЕООД разходи за външни услуги в размер на 371 861,00 лв. по фактури, издадени от „БУЛПЛАСТ - 98“ ЕООД, „ЕРБИЕС СТРОЙ ГРУП“ ЕООД, „КОНТРАКСТ 55“ ЕООД и „ММ АУТО ГРУП 1“ ЕООД, за които е прието, че не са документално обосновани поради липсата на реалност на документираните с тях доставки;

-на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО с РА е преобразуван счетоводния финансов резултат в посока увеличение с отчетени разходи за хотелски и ресторантски услуги в размер на 1 016,15 лв., за които е прието, че липсват доказателства, че същите са свързани с икономическата дейност на дружеството;

-на основание чл. 26, т. 1, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО с РА е преобразуван счетоводният финансов резултат в посока увеличение с отчетените разходи за гориво и поддръжка на три автомобила, в размер на 10 705,98 лв.

-на основание чл. 26, т. 6 от ЗКПО счетоводният финансов резултат за 2022 г. е преобразуван с отчетени разходи в размер на 782,79 лв. за глоби и санкции.

В резултат на горното с РА е установено допълнително задължения за КД в размер на 38 356,54 лв.,

Жалбоподателят е оспорил РА пред Директора на Дирекция „ОДОП“ С., като последният е потвърдил РА в частта на отказано право на данъчен кредит в размер на 74 372,30 лв. по издадените от „БУЛПЛАСТ 98“ ЕООД, „ММ АУТО ГРУП 1“ ЕООД, „КОНТРАКСТ 55“ ЕООД и „ЕРБИЕС СТРОЙ ГРУП“ ЕООД фактури, както и по отношение на отказаното право на данъчен кредит в размер на 97,35 лв. по фактури

№[ЕГН]/17.04.2022г. с данъчна основа 53,67 лв. и №[ЕГН]/ 17.04.2022г. с данъчна основа 872,57 лв., издадени от „ЕРТИОС“ ЕООД и фактура №[ЕГН]/22.04.2022г. с данъчна основа 89,57лв., издадена от „ОБЩЕСТВЕНО ХРАНЕНЕ“ ЕООД, с предмет хотелски нощувки и консумация. С оглед представените доказателства, решаващият орган е приел отказа на ревизиращия екип на право на данъчен кредит в размер на 2 123,66 лв. по фактури с предмет „поддръжка на автомобили и покупка на гориво“ за незаконосъобразен, като се е обосновал с Решение №3360/18.05.2022 г. по адм. д. №/24.03.2022 г. по описа на АССГ, оставено в сила с Решение №536/17.01.2023 г. на ВАС, което отменя РА №Р-22221021001005-091-001/11.10.2021 г. за данъчни периоди от 01.10.2017г. до 31.01.2021г.

По отношение на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО, съответно РА е отменен с Решение № 1578/06.11.2023г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП единствено в частта на извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат с отчетените разходи за поддръжка на автомобилите, които за 2022 г. са в размер на 10 618,22 лв. РА е потвърден в частта на увеличение на финансовия резултат за 2022г., на основание чл. 26, т. 2, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, с отчетените разходи в размер на 371 861,00 лв. по фактури, издадени от „БУЛПЛАСТ 98“ ЕООД, „ММ АУТО ГРУП 1“ ЕООД, „КОНТРАКСТ 55“ ЕООД и „ЕРБИЕС СТРОЙ ГРУП“ ЕООД, предвид че процесните разходи не са документално обосновани и не са свързани с реално осъществени доставки.

В хода на съдебното производство е приета административната преписка, страните не са направили никакви доказателствени искания, не са представени нови доказателства.

При така установената фактическа обстановка се налагат следните правни изводи:

Жалбата е допустима, като подадена в срок и от лице, което има правен интерес. Разгледана по същество се явява ОСНОВАТЕЛНА.

В хода на ревизионното производство е допуснато съществено нарушение на административнопроизводствените правила, тъй като екипът, който е извършил ревизията не е разполагал с териториална компетентност за това, видно от приложените по делото доказателства.

Чл. 7, ал.1 от ДОПК предвижда, че актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител от компетентната териториална дирекция.

Съгласно чл. 8, ал.1 от ДОПК компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите относно производствата по този кодекс, освен ако е предвидено друго, е: по т. 3. териториалната дирекция по седалището на местните юридически лица. Безспорно е установено по делото и не се спори, че седалището и адреса на управление на „Делта Груп Секюрити“ ЕООД е в [населено място], кв. Б., [улица].

Чл.12, ал.6 от ДОПК (ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г.) въвежда изключение, 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 съответствие с горната разпоредба, в чл.10 от Закона за Националната агенция за приходите, който е устройствен закон е добавена нова алинея 9 (Нова - ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г.), която дава възможност

при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции, изпълнителният директор или оправомощено от него лице да 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.

Ревизионното производство в случая е започнало със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221023000545-020-001/07.02.2023г., издадена от Р. Б. М. – началник сектор при ТД на НАП П.. Всички останали заповеди за изменение на посочената заповед са издадени също от тази служителка на ТД на НАП П.. В Решение №1578/06.11.2023г. на Директора на дирекция „ОДОП“ е посочено, че Р. Б. М. е оправомощена да възлага ревизии със Заповед № РД-01-864/04.11.2022г. на Директора на ТД на НАП С. и Заповеди № 3-ЦУ-3287/08.11.2021г. и № 3-ЦУ-1997/04.11.2022г. на зам. изпълнителния директор на НАП. На лист 21 от делото е приложена № 3-ЦУ-1997/04.11.2022г. на зам. изпълнителния директор на НАП, издадена на основание чл.12, ал.6 от ДОПК. Според същата, зам. изпълнителният директор на НАП определя по списък органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК, като по т.4 от ТД на НАП П. под номер първи е записана Р. Б. М. – Началник сектор „Ревизии“ .

Заповед № РД-01-864/04.11.2022г. на Директора на ТД на НАП С. (на лист 33) е издадена на основание чл.11, ал.3 от Закона за НАП, във вр. с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК и заповед № 3-ЦУ -1997/04.11.2022г. на зам. изпълнителния директор на НАП, като с нея функциите на компетентен орган по чл.112 , ал.2, т.1 от ДОПК, считано от 07.11.2022г. се изпълняват от служителите, за които не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК, като под №14 фигурира отново Р. Б. М. – началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П..

За да бъде разглеждан въпроса за законосъобразността на РА, издаден в резултат на проведено по силата на посочените заповеди ревизионно производство, този РА следва да е на първо място валидно издаден. Ето защо, като се запозна с представената съдебна практика и обсъди направеното от адвокат В. възражение за нищожност, съдът намира, че липсва териториална компетентност на издателите на РА, както и на целия ревизиращ екип, който е от служители на ТД на НАП П. по следните съображения:

Ревизионното производство започва със заповед за възлагане на ревизията и в нея съгласно разпоредбата на чл. 113, ал. 1 ДОПК се съдържат данни за ревизираното лице, ревизиращите органи по приходите и ръководителят на ревизията, срокът, за който ревизията ще се извършва, ревизираният период, видове ревизирани задължения за данъци и /или осигурителни вноски, както и други обстоятелства, които имат значение за конкретната ревизия. В разпоредбата на чл. 112, ал. 2 ДОПК е указано кой може да издава ЗВР, а това са по т. 1 органа по приходите, определен 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. В тази разпоредба законодателят е регламентирал, че когато ревизията се възлага със заповед на изпълнителния директор на НАП или определен от него заместник директор, то тогава не се прилага чл. 8 ДОПК. С нея се определя компетентната териториална дирекция съобразно седалището на юридическото лице, постоянният адрес на физическото лице, адресът на управление на неперсонифицираните дружества и осигурителни каси и т.н.

Разпоредбата на чл. 10, ал. 8 ЗНАП предвижда при необходимост ИД на НАП или чрез оправомощаване от него на заместник ИД на НАП да се издаде заповед, с която служители от една териториална дирекция да преминат в друга с изрично командироване от съответния компетентен териториален директор. В процесния случай не е налице такова преминаване от една дирекция в друга, поради което не е било необходимо и командироване на органи по приходите от ТД на НАП - П. в ТД на НАП –С., каквото е становището на процесуалния представител на жалбоподателя. Хипотезата, относима за случая е тази на чл. 10, ал. 9 ЗНАП, според която отново при необходимост законодателят е въвел правомощие на ИД на НАП или същият да упълномощи заместник ИД на НАП със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват функции в друга териториална дирекция по отношение на лица, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК. Предвидено е в чл. 10, ал. 9 ДОПК служителите от другата териториална дирекция да осъществяват функциите в другата териториална дирекция за части от работното време и без промяна мястото си на работа, следователно командироване не се налага.

В административната преписка не се открива заповедта, с която Изпълнителният директор на НАП е оправомощил Зам. изпълнителния директор на НАП З. Г. да издаде заповедта по чл.12, ал.6 от ДОПК.

Заповед № РД-01-864/04.11.2022г. на Директора на ТД на НАП С. е по чл. 112, ал. 1, т. 1 ДОПК и с нея са посочени поименно кои органи по приходите могат да възлагат ревизии на територията на цялата страна, между които е и възложителката на процесната ревизия. Посоченият списък - приложение към заповедта на директора на ТД на НАП - С. не е достатъчен, за да обоснове необходимостта от прилагане на изключението, а не на правилото, определящо териториалната компетентност по ДОПК в чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК. В чл. 10, ал. 9 ЗНАП възлагането от ИД на НАП или оправомощен от него заместник е за да се 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, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа е само при необходимост, а в случая мотивировка в този смисъл няма. Не е ясно какво налага ревизията да се възложи и извърши от органи на приходите при ТД на НАП - П., като се има предвид, че цитираната разпоредба на ЗНАП и чл. 12, ал. 6 ДОПК са изключение от принципа, заложен в чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК за обсега на териториалната компетентност. Липсата на обосновка за наличие на необходимост да се приложи изключението, а не правилото, прави ревизионният акт невалиден,

тъй като би могло да се стигне до превратно упражняване на правомощия от органите по приходите.

След като са дерогирани по силата на чл. 12, ал. 6 ДОПК правилата на предвидената в чл. 8 ДОПК териториална компетентност, то е задължително да се обоснове какво налага необходимост ревизията да се възложи и извърши от органи по приходите, които съгласно посочените по - горе заповеди на заместник ИД на НАП и на директора на ТД на НАП - С. имат правомощия за цялата територия на страната, независимо, че са служители от ТД на НАП П., която не е в обсега на седалището на ревизираното юридическо лице.

Липсата на мотиви, обосноваващи необходимостта да се приложи изключението по чл. 12, ал. 6 ДОПК, във връзка с чл. 10, ал. 9 ЗНАП опорочава възлагането и извършването на ревизията, съответно води до издаването на ревизионния акт от некомпетентни органи, поради което следва същият да се прогласи за нищожен. В същия смисъл са Решение № 4425 от 26.04.2023 г. по адм. д. № 7761/2022 г., VIII отд. на ВАС, Решение № 26 от 04.01.2024 г. по адм. д. № 5816/2023 г., VIII отд. на ВАС, Решение № 176 от 09.01.2024 г. по адм. д. № 6611/2023 г., VIII отд. на ВАС, Решение № 2131 от 22.02.2024 г. по адм. д. № 6767/2023 г., I отд. на ВАС, Решение № 2127 от 22.02.2024 г. по адм. д. № 6952/2023 г., I отд. на ВАС.

Останалите възражения, с които се иска отмяна на РА като незаконосъобразен, развити в жалбата е безпредметно да се обсъждат.

При този изход на делото на жалбоподателя се дължат претендираните разноски в размер на 6000 лева адвокатско възнаграждение, за което е представен договор за правна защита и съдействие и 50 лева държавна такса. Предвид изложеното и на основание чл. 160, ал. 5 от ДОПК, вр. с чл. 173 от АПК Административен съд София-град, 11 състав

РЕШИ:

ПРОГЛАСЯВА по жалба на "Делта Груп Секюрити" ЕООД НИЩОЖНОСТ на Ревизионен акт № Р-22221023000545-091-001/23.08.2023г., издаден от Р. Б. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП П. – орган възложил ревизията и Б. П. Т. – ръководител на ревизията, изменен с Решение № 1578/06.11.2023г. на Директора на дирекция "ОДОП" [населено място] при ЦУ на НАП.

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. за възлагане на нова ревизия.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на Национална агенция по приходите да заплати на "Делта Груп Секюрити" ЕООД сумата от 6050 /шест хиляди и петдесет/ лева, представляваща разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: