

РЕШЕНИЕ

№ 9755

гр. София, 25.06.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 06.06.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **6379** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба вх.№ 53-04-308/05.05.2023г. по описа на ОДОП С. при ЦУ на НАП от търговско дружество „Линеа Трейдинг“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя М. С. М. срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221522003133-001/21.12.2022г.издаден от К. Т. Ч. – орган, възложил ревизията и Б. Б. Л. - ръководител на ревизията, в частите му в които е потвърден с Решение № 614/12.05.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП
Жалбоподателят оспорва ревизионният акт, като излага аргументи за незаконосъобразност и по конкретно неправилно приложение на материалния закон. Твърди, че относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „Апалуза“ ЕООД, „Про Дистрибушън“ ЕООД и „Валентин Йорданов БГ“ ЕООД, неправилно органите по приходите са приели, че не са налице реални доставки. Излага аргументи, че със жалбата адресирана до Директора на Д“ОДОП“ са представени доказателства за кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците - граждански договори, констативни протоколи за свършена работа, разписки за получени суми и платежни нареждания за плащане по фактури, инвентаризационен опис на ДМА към 31.12.2019г., хронологичен регистър на сметка 208

От дружеството са представени всички счетоводни документи и договори, като

твърди, че доставките са реални, а не привидни.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв. В., която поддържа жалбата и моли да бъде отменен ревизионният акт. Претендира разноски по представен списък.

Ответникът – Директор на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалният си представител юрисконсулт С., оспорва жалбата, намира, че в съдебното производство не са представени такива доказателства, въз основа на които да бъде приета различна фактическа обстановка, напротив събраните доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна.

Софийска Градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен по електронен път на 05.01.2023г./ лист 104 от делото/ Жалбата до директора на Д“ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП е подадена на 18.01.2023г. Решението на Директора на Д“ОДОП“ –С. е произнесено при условията на чл.156 ал.6 от ДОПК и е връчено на 15.05.2023г., а жалбата до АССГ е депозирана на 05.05.2023г.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221522003133-020-001 от 23.06.2022г., връчена електронно на 27.06.2022 г., издадена от М. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., в качеството си на заместник на К. Т. Ч., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., на основание Заповед № 547/17.06.2020 г. на директора на ТД на НАП В. Т. и Заповед №4362/23.06.2022 г. на и.д. директор на ТД на НАП В. Т., е възложено извършването на ревизия на „ЛИНЕА ТРЕЙДИНГ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделни данъчни периоди от 01.05.2019 г. до 29.02.2020 г.

Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221522003133-020-002 от 19.09.2022 г. е продължен срокът за извършване на ревизията до 27.10.2022 г. На основание чл. 34 от ДОПК ревизионното производство е спряно със Заповед №Р-22221522003133-023-001/28.09.2022 г. и възобновено на основание чл. 35 от ДОПК. със Заповед №Р-22221522003133-143-001/11.10.2022 г.

Цитираните заповеди /с изключение на Заповед за възлагане на ревизия от 23.06.2022 г./ са издадени от К. Т. Ч. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен със Заповед №3-ЦУ-1153/23.06.2022 г. и Заповед №3-ЦУ- 753/05.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-245 от 05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221522003133-092-001 от 28.11.2022 г.. връчен по електронен път на 28.11.2022 г. В

срока по чл. 117, ал. 5 от ДС)! 1К не е подадено писмено възражение против съдържащите се в РД констатации и Предложение за установяване на задължения.

Ревизията приключва с РА №Р-22221522003 i33-091-001/21.12.2022 г., издаден от К. Т. Ч., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. й Б. Б. Д., на длъжност главен Инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 05.01.2023 г.

Видно от разпоредителната част на РА /Таблица 3/, са установени допълнителни задължения за довносяне общо в размер на 47 189,99 лв. /от тях ДДС 35 642,48 лв. и лихви - 11 547,51 лв./, предмет на оспорване в настоящото производство.

Установено е, че основната дейност на ревизираното дружество е търговия на едро с фармацевтични стоки, медицинска техника и апаратура.

На основание чл. 45 от ДОПК, органите по приходите са извършили насрещни проверки на преките доставчици „АПАЛУЗА“ ЕООД, „ВАЛЕНТИН ЙОРДАНОВ БГ“ ЕООД и „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Изготвените за целите на проверките ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. При извършеното посещение на адреса за кореспонденция на „АПАЛУЗА“ ЕООД е установено, че няма имот с такава номерация.

В законоустановения срок доставчиците не са представили изисканите документи - счетоводни регистри, доказателства за кадрова и техническа обезпеченост, информация относно това кой реално е извършил фактурираните доставки, договори, приемо-предавателни протоколи, нито доказателства за превъзлагане на доставките на трети лица.

От жалбоподателя, като страна по спорните доставки, са представени копия на фактурите, с приложени към тях договори и протоколи за извършени дейности.

Органите по приходите са анализирали представените доказателства, както и възможността именно посочените във фактурите доставчици да са извършили спорните доставки с наличния кадрови, материален и технически ресурс. Установено е, че се касае за извършени рекламни услуги, подготовка и организация на събития, презентации, обучения, пазарно проучване, анкети, печат на обучителни материали, подготовка и печат на листовки, брошури, авторски проект и подготовка и др.

Извършени са служебни проверки в информационния масив на НАП. Констатирано е, че доставчиците не са разполагали с материален, технологичен й кадрови ресурс за извършване на процесите доставки, нямат наети лица по трудови правоотношения /с изключение на „АПАЛУЗА“ ЕООД/, не са приложени доказателства за лицата, преки изпълнители на възложените работи. Не са подавани справки за лица на извън трудови правоотношения. Не са представени доказателства за наличие на търговски обекти /собствени или наети/, от които да извършват дейността си. Не са представени счетоводни регистри и доказателства за получени плащания.

Въз основа на на събраните в хода на ревизията доказателства, органите по приходите са заключили, че няма реално изпълнение на доставките по издадените фактури. Формиран е извод за недоказана реалност на доставките, поради което е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 68 ал. 1, т. 1 и 2 и чл. 69 ал. 1, т. 1. във връзка с чл. 6 и 9 от ЗДДС, в общ размер на 35 642,48 лв. и са начислени съответни лихви.

Конкретно по доставчици и периоди непризнатото право на приспадане на данъчен кредит е, както следва:

- в размер на 22 240,40 лв. за данъчни периоди от м. 07.2019 г. до м. 09.2019 г. по 14

фактури, подробно посочени по номер и дата на издаване на стр.14 от РД, издадени от „АПЛУЗА“ ЕООД с предмет на доставки: пазарно проучване, анкети и стратегия за позициониране на пазара; адаптация, обучение и въвеждане на софтуер за управление на продажбите, наливане на данни; провеждане на 3 дневно обучение; обучение и тест за потенциал; разработване на рецептура и регистрация на 3 козметични гела; разработване на национална маркетингова стратегия; визитни картички; изработки на мострени торби; дизайн, предпечат и печат на листовки и др;

-в размер на 9 462.08 лв. за данъчни периоди м. 11.2019 г.. м. 12.2019 г. и м. 01.2020 г. по 9 фактури подробно посочени по номер и дата на издаване на стр.15-стр.16 от РД, издадени от „ВАЛЕНТИН ЙОРДАНОВ БГ“ ЕООД с предмет на доставка тридневно събитие, двудневно събитие, отпечатване на книжка, подготовка и печат на листовки, авторски проект и предпечатна подготовка отпечатване на брошури, организация и провеждане на участие и др.;

-в размер на 3 940,00 лв. за данъчен период м. 05.2019 г. по 3 фактури подробно посочени по номер и дата на издаване на стр.18 и стр.19 от РД, издадени от „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД с предмет на доставка организация и провеждане на участие и печат на учебителни материали.

Пред решаващия орган, жалбоподателят е представил доказателства за техническа, материална и кадрова обезпеченост на доставчиците, а именно граждански договори, констативни протоколи за свършена работа, разписки за получените суми и платежни нареждания за плащане по фактури, както и хронологични и аналитични регистри на счетоводни сметки, фактури от предходни доставчици, инвентаризационни описи, инвентарни книги, граждански договори и др. Писмените доказателства са обсъдени задълбочено от директора на Дирекция“ ОДОП- С., който е формирал извод, че същите не са достатъчни до обосноват извод, различен от този на ревизиращия екип, тъй като не съдържат информация, относно съответните необходими умения на лицата, предоставили услугите, които са със специфичен предмет, както и по част от доставките липсва информация кои конкретно лица са изпълнители на услугите и къде същите са осъществени.

В съдебното производство, жалбоподателят е ангажирал нови доказателства, протоколи за предаване на готово изделие, фактури, синтетични ОВ. Представените протоколи за предаване на готово изделие, подписани от управителя на „Апалуза“ЕООД – Г. М. са оспорени по реда на чл.193 от ГПК във връзка с параграф 2 от ДР на ДОПК, относно тяхната истинност, по отношение на положения подпис от М., поради което съдът е открил процедура по оспорването им, като е указал на жалбоподателя, че в случай, че ще се ползва от същите в негова тежест е да докаже истинността на оспорените протоколи.

По делото е прието заключение по допуснатата до изслушване съдебно –счетоводна експертиза и допълнително заключение за извършена ССЧЕ. Същите не са оспорени от страните и са приети от съда.

Според основното и допълнително заключение, фактурите от „Апалуза“ ЕООД, са издадени въз основа на представените Договор за изработка на рецептури и регистрация на 3 бр. козметични изделия, Договор за изработка от 15.07.2019 година, Договор за изработка от 01.08.2019 година, Договор за изработка от 05.07.2019 година, Договор за изработка от 30.06.2019 година и Договор за изработка от 27.04.2019 година. Налице са и протоколи за предаване на готови изделия. Фактурите на „Валентин Йорданов БГ“ ЕООД са издадени на база Договор с дата 21-10-2019 г.,

Договор с дата 01.11.2019 година, Договор с дата 30.10.2019 година, Договор с дата 12.11.2019 година, Договор с дата 12.12.2019 година, Договор с дата от 10.01.2020 година и Договор с дата 05.01.2021 година. Налице са и протоколи за извършени дейности. Фактурите на „Про дистрибушън“ ЕООД са издадени на база Договор за рекламна дейност от дата 14.04.2019 година и Договор за рекламна дейност от дата 03.04.2019 година. Налице са и протоколи за предадени обучителни материали. Всички издадени фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя, както и в счетоводството на доставчиците по счетоводна сметка 703 – Приходи от услуги.

Вещото лице е констатирало, че „Апалуза“ ЕООД не е имало назначени лица на трудов договор. Съобщило е обстоятелството, че по сключен граждански договор от 01.07.2019 година, между „Апалуза“ ЕООД (Възложител) и И. М. М. изпълнителя се задължава да извърши: Дизайн и предпечат на брошури, визитки и листовки без посочен краен срок, като за това възложителя ще му изплати 650,00 лв. Подробно е обсъдил и техническия потенциал, като е обосновал заключение, че не става ясно как „Апалуза“ ЕООД е извършило услугите, предмет на фактурите по доставките към „Линеа Трейдинг“ ЕООД, а именно: изработка на рецептури и регистрация на три козметични изделия, адаптация към дейността на фирмата възложител на готов за работа софтуер Е., качване на данни за работа, наливане на съществуваща база и обучение на персонала за работа със софтуера, обучение на търговски персонал б човека и проверка на потенциала на обучените персонал, пазарно проучване, анкети и стратегия за позициониране на марката продукти за орална хигиена Beverly Hills formula, съдействие за сключване на стратегически договори за продажба с важни ключови клиенти и подготовка и провеждане на Национална маркетингова стратегия, out door в периода 01.10.2019 - 31.12.2019 година, разработване на стратегия за пазарно позициониране и разпространение на TS - 1 - Pro система за професионално почистване на езика, програма анализ на потенциалните потребители. Според вещото лице, може да се предположи, че доставчикът е извършил услугите по печат на рекламни материали.

По отношение на другите доставчици - „В. Й. БГ“ ЕООД и „Про дистрибушън“ ЕООД също е констатирал, че нямат назначени лица на трудов договор.

При съобразяване с наличния технически ресурс на всяко едно от двете дружества, вещото лице е дало допълнително заключение, че не става ясно как „Валентин Йорданов БГ“ ЕООД е извършило услугите, предмет на фактурите по доставките към „Линеа Трейдинг“ ЕООД и по какъв начин „Про дистрибушън“ ЕООД е извършило услугите, предмет на фактурите по доставките към „Линеа Трейдинг“ ЕООД, като е съобразил тяхното естество и изчерпателно ги е посочил.

За доказване на достоверността на оспорените протоколи за предаване на готово изделие, изходящи от управителя на „Апалуза“ ЕООД, жалбоподателят е представил протокол /лист 269 от делото/, с който М. Ж. М., в качеството му на управител на цитираното търговско дружество е удостоверил, че приемо- предавателните протоколи са подписани от същия.

Не на последно място от ответника са представени докладни записки и писма, изходящи от Централно управление на НАП, в които се съдържат данни относно необходимостта за издаване на заповеди по чл.12 ал.6 от ДОПК вр. с чл.10 ал.9 от ЗНАП, с които се определят служители от една ТД да осъществяват правомощията си по отношение на данъчно задължени лица, за които съгласно чл.8 от ДОПК компетентна е друга ТД, както и за въвеждане на организация за възлагане на

производства спрямо лица с компетентна ТД на НАП С. на органи по приходите от други ТД на НАП.

Съгласно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Във връзка с дължимата проверка при обжалването на индивидуалния административен акт е и разпоредбата на чл. 168, ал. 1 АПК вр. с § 2 ДР ДОПК, която предвижда, че съдът не се ограничава само с обсъждане на основанията, посочени от оспорващия, а е длъжен въз основа на представените от страните доказателства да провери законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 146 АПК. Според ал. 2 на чл. 168 АПК, съдът обявява нищожността на акта, дори да липсва искане за това.

Оспорваният в настоящото производство РА е нищожен поради следните съображения:

На първо място липсва спор, че дружеството –жалбоподател е регистрирано данъчнозадължено лице в ТД на НАП –С. и седалището му се намира на територия на [населено място].

По силата на чл.8 ал.1 т.3 от ДОПК компетентна териториална дирекция на НАП, относно производствата по цитирания кодекс, освен ако не е предвидено друго е ТД по седалището на юридическото лице – т.е. в конкретния случай –ТД на НАП – С..

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 непсонифицираните 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-22221522003133-091-001/21.12.2022 г. е издаден от К. Т. Ч. - на длъжност началник- сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., орган, възложил ревизията и Б. Б. Л. – ръководител на ревизията – главен инспектор по приходите в ТД на НАП В. Т.. Във връзка с оправомощаването на органа възложил ревизията със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221522003133-020-001 от 23.06.2022 г.- М. И. Д. в качеството ѝ на заместник на К. Т. Ч. /на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т./ е приложена Заповед № РД-01-245/05.05.2022г. на Директора на ТД на НАП С., с която на основание чл.11 ал.3 от ЗНАП във връзка с чл.112 ал.2 т.1 от ДОПК и Заповед № З-ЦУ-753/05.05.2022г. на Зам. изпълнителния директор на НАП е наредено функции на компетентен орган по чл.112 ал.2 т.1 от ДОПК, считано от 05.05.2022г., да изпълняват служители, за които не се прилагат правилата на чл. 7 ал.1 и чл.8 от ДОПК, измежду които е и К. Т. Ч., който е заместващ от М. И. Д., органът възложил ревизията, която също фигурира в процесната заповед в пункт I.7

За доказване компетентността на възложителя на ревизията е представена заповед № З-ЦУ-753 от 05.05.2022 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 в т.3 са вписани имената на възложителя на ревизията и ревизиращия екип, които са служители на ТД на НАП В. Т.. 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. Съгласно приложението към заповед № З-ЦУ-879/20.05.2022 г. на зам.изпълнителния директор на НАП, служители на ТД на НАП-С., посочени в Заповед № З-ЦУ-753 от 05.05.2022г. да осъществяват производства по данъчно –осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение към заповедта, измежду които е и жалбоподателя „Линеа Трейдинг“ ЕООД, за които компетентна дирекция е ТД на НАП – С.. Така възложеното ревизионно производство приключва с издаването на ревизионен акт от органи по приходите на ТД на НАП – В. Т..

Съгласно разпоредбата на чл.10, ал.9 от ЗНАП, в сила от 01.01.2021 г. при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да

нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл. 8 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа. Разпоредбата на чл. 12, ал. 6 от ДОПК гласи, че правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор. Правомощията на органите по приходите по ал. 2 се осъществяват на територията на цялата страна независимо от компетентността по чл. 8. Анализът на горесцитираните заповеди сочи, че контролното производство е възложено със ЗВР, издадена от началник сектор „Ревизии” при ТД на НАП – В. Т. и то при условията на заместване на друг орган по приходите К. Т. Ч., / за което са представени Заповед № 547/17.06.2020г. на Директора на ТД на НАП В. Т. лист 28 от делото и Заповед № 4362/23.06.2022г. на директора на ТД на НАП В. Т., с която е разрешен отпуск на К. Ч. за 23.06.2022г./

Компетентността на органите по приходите от ТД на НАП В. Т. е обоснована от ответника въз основа на оправомощаване на тези органи по приходите от зам.изпълнителния директор на НАП по силата на заповед № З-ЦУ-753 от 05.05.2022 г., който от своя страна е овластен от изпълнителния директор със заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. В случая обаче в цитираните заповеди липсват мотиви, нито са представени доказателства, каква точно е необходимостта по смисъла на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, която налага органи по приходите от друга териториална дирекция, различна от тази по чл. 8 от ДОПК да извършат ревизия на лицето, чийто адрес на управление и седалище се намира в [населено място]. Именно обосноваването и посочването на причините, които налагат промяна на териториалната компетентност ще позволят на съда ефективно да осъществи контрол върху преценката на ръководителя на данъчната администрация за необходимостта от промяна на териториалната компетентност.

Едва в хода на съдебното производство от процесуалния представител на ответника са представени доклад изх. № 93-00-2469/21.05.2024г. на Зам.директор на Дирекция „Контрол“ в ЦУ на НАП адресиран до зам.изпълнителни директори на НАП, в който е представена информация, относно натовареността на всяко една ТД на НАП и е направен сравнителен анализ, относно възложените и приключени ревизии, писмо изх.№ М-24-39-75#1/17.04.2024г. до Директора на Д“ОДОП“ С., относно доказване на необходимост за издаване на заповеди по смисъла на чл.12 ал.6 от ДОПК във връзка с чл.10 ал.9 от ЗНАП, с които се определят служители от една ТД да осъществяват правомощията си по отношение на данъчно задължени лица, за които съгласно чл.8 от ДОПК компетентна е друга териториална дирекция, която необходимост е мотивирана с изложеното в докладна записка № 93 – 00

– 2203/19.04.2021 г., одобрена от ИД на НАП /също представена по делото/.
Представени са писмо адресирано до Директорите на ТД на НАП с изх.№ 20 – 00 – 70/29.04.2021 г. на заместник ИД на НАП, относно въвеждане на организация за възлагане на производства спрямо лица с компетентна териториална дирекция ТД на НАП С. на органите по приходите при ТД на НАП Б., ТД на НАП В., ТД на НАП В. Т. и ТД на НАП П., докладни записки № 93 – 00 – 5429/03.11.2021 г. и № 93 – 00 – 2957/01.07.2022 г. на директора на дирекция „Контрол“ при ЦУ на НАП. С тези доказателства, представени пред настоящата съдебна инстанция, ответника прави опит за допълване мотивите на процесния ревизионен акт, относно неговата валидност, което е недопустимо. Съгласно Тълкувателно решение № 16/31.03.1975 на ОСГК на Върховния съд изрично приема, че мотивите на административния акт могат да бъдат изложени и отделно от самия акт най-късно до изпращането на жалбата срещу акта на по - горния административен орган, в съобщението до страните по чл. 28, ал. 1 ЗАП (отм.), в препроводителното (съпроводително) писмо или в друг документ към изпратената преписка, ако изхождат от същия административен орган, който е издал акта. Липсата на мотиви от приходните органи за необходимостта ревизията да се извърши от органи по приходите от ТД на НАП - В. Т., вместо от ТД на НАП - С. води до извод за нищожността на издадения ревизионен акт.

Не е установена конкретната причина, която е наложила органите по приходите от ТД на НАП - В. Т. да извършат ревизията на „Линеа Трейдинг“ ЕООД, вместо компетентната ТД на НАП - С., а това несъмнено се отразява на валидността на акта. / В този смисъл Решение № 7053/10.06.2024г. по адм.дело № 1104/2024г. по описа на ВАС, I-во отд./

Д. на правомощия от заместник изпълнителния директор към орган по приходите от териториална дирекция, която не е териториално компетентна спрямо ревизираното лице противоречи и на нормата на чл. 112, ал.2 от ДОПК, в която изрично е посочено, че ревизията може да се възлага от: 1. органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или от 2. изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или определен от него заместник изпълнителен директор - за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Ето защо изпълнителният директор или негов заместник, които са органи по приходите, могат да възлагат ревизия по отношение на данъчно задължени лица на територията на цялата страна, но така цитираната разпоредба не допуска възможност те да делегират правомощията си към конкретни органи по приходите от съответна ТД на НАП. В съдържанието на цитираната разпоредба не се сочи друго лице, различно от изпълнителния директор или негов заместник да има правомощието да възлага ревизии по отношение на всички лица, независимо в коя териториална дирекция е седалището им, а конкретните органи по приходите в съответната ТД на НАП, компетентни да възложат ревизионно

производство се определят от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Анализът на цитираната разпоредба сочи, че дадените правомощия в чл. 112, ал.2, т.2 от ДОПК са изрична компетентност на изпълнителния директор или негов заместник, предвид което те не могат да бъдат предоставяни другиму. 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, Решение № 2675/06.03.2024г. по адм.дело №7618/2023г. по описа на ВАС, I-во отд., Решение № 4334/09.04.2024г. по адм.дело № 9520/2023г. по описа на ВАС, VIII отд. Решение № 2131/22.02.2024г. по адм.дело № 6767/2023г. по описа на ВАС, I отд., Решение № 3492/21.03.2024г. по адм.дело № 9473/2023г. по описа на ВАС, VIII отд./

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

Наред с това обстоятелството, че директорът на ТД на НАП- С. със Заповед №РД-01-245/05.05.2022 г. е наредил функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК, считано от 05.05.2022 г. да се изпълняват от поименно изброени служители, посочени в Заповед №З-ЦУ-753/05.05.2022 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 К. Т. Ч. –орган възложил ревизията 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.

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.

С оглед изхода на делото и на основание чл.161 ал.1 от ДОПК, разноски се дължат на жалбоподателя, които са своевременно заявени и са в общ размер на 5 550 лева, от които 50 лева заплатена държавна такса, 1000 лева внесени депозити за вещо лице / за СЧЕ и допълнителна ССЧЕ/ и 4500 лева за адвокатско възнаграждение, заплатено по банков път, видно от представените платежни документи /лист 253-254 от делото/, жалбоподателят е изплатил по банков път на адв.В. общо сумата от 4500 лева. По делото не е направено възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение от страна на ответника.

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-22221522003133-001/21.12.2022 г., издаден от К. Т. Ч. – орган, възложил ревизията и Б. Б. Л. - ръководител на ревизията, в частите му в които е потвърден с Решение № 614/12.05.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, с който по отношение на „Линея Трейдинг“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], са установени допълнителни задължения по ЗДДС, произтичащи от непризнат данъчен кредит в общ размер на 35 642,48 лв. по фактури, издадени от „АПЛУЗА“ ЕООД, „ВАЛЕНТИН ЙОРДАНОВ БГ“ ЕООД и „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, за данъчни периоди м. 05.2019 г., от м. 07.2019 г. до м. 09.2019 г. и от м. 11.2019 г. до м. 02.2020 г. и начислени лихви за забава в общ размер на 11 547,51 лв.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите – Д“ОДОП“ –С., да заплати на „Линея Трейдинг“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление

[населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя М. С. М. сумата от 5 550 /пет хиляди петстотин и петдесет/ лева разноски по делото.

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 подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: