

РЕШЕНИЕ

№ 16816

гр. София, 15.09.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,
в публично заседание на 29.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **7090** 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 от „ВС Фешън 8“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], вх.А, ет.3, ап.15, със съдебен адрес: [населено място], кв.С., [улица], срещу РА № Р-22221222003655-091-001/21.03.2023 г., издаден от С. А. Г.- орган възложил ревизията и Ц. С. Д. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 764/08.06.2023г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.м. 08.2021г. и от м.01.02.2022г. до м.05.2022г., общо в размер на 76777.29 лв. главница и лихви за забава в общо в размер на 7956.99 лв.

Жалбоподателят в жалбата си, в съдебно заседание и в писмени бележки, чрез процесуалния си представител, твърди нищожност на РА, алтернативно излага подробни съображения за незаконосъобразност на същия и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Сочи, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства, обосноваващи реалното извършване на доставките, фактурирани с процесните фактури, издадени от доставчиците на дружеството. Позовава се на практиката на СЕС. Моли да бъде прогласена нищожността на РА, алтернативно същият да бъде отменен изцяло. Претендира разноски по делото.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител, в съдебно заседание и в писмени бележки оспорва

жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Претендира разноси по делото. Прави възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение.

СГП – редовно уведомена не изпраща представител и не излага становище по същество на жалбата.

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

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р- 22221222003655-020-001/18.07.2022 г. / л.57-58 от делото/ издадена от С. А. Г.- началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за д.п.м.08, м.09, м.10.2021г. и м.02,03, 04 и 05.2022г., като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта. Същата е връчена по реда на чл. 29, ал.4 от ДОПК на 01.08.2022г. Тази ЗВР е изменена със ЗВР № Р- 22221222003655-020-002/01.11.2022г./ 54 -55 от делото/, с която е определен срок за приключване на ревизията до 01.12.2022г. На основание чл. 34, ал. 1, т. 5 от ДОПК, във връзка с постъпила от дружеството молба с вх. №24679/13.12.2022 г., от компетентния О. е издадена Заповед № Р-22221222003655-023-001 от 14.12.2022 г., връчена на 14.12.2022 г., с която е постановено спиране на ревизионното производство за срок до 14.02.2023 г. На основание чл. 35 от ДОПК, поради отпадане на обстоятелствата за спиране, от компетентния О. е издадена Заповед № Р-22221222003655-143-001 от 16.02.2023 г., връчена на 16.02.2023 г., с която е постановено възобновяване на производството. Определен е срок за приключване на ревизията след възобновяването до 16.02.2023 г./ л.48-53 от делото/. Всички заповеди в хода на производството са издадени от С. А. Г.- началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – [населено място], оправомощен със Заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С., Заповед №3-ЦУ-753/ 05.05.2022 г. на зам. изпълнителен директор на НАП и Заповед №3-ЦУ-1305/ 14.07.2022 г. зам. изпълнителен директор на НАП / л.22-27 от делото/. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по-късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок е спазен. РД е издаден с № Р-22221222003655-092-001/21.02.2023г. /л.60-81 от делото/. РД е връчен по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК на 22.02.2023г. Не е постъпило възражение срещу РД. В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22221222003655-091-001/21.03.2023г., издаден от С. А. Г.- орган възложил ревизията и Ц. С. Д. – ръководител на ревизията / л.87-91 от делото/.

Процесната ревизия е първа за установяване на задължения по ЗДДС за спорните периоди. Установени са задължения за внасяне общо в размер на 84 734,28 лв., в т. ч. както следва: ДДС в размер на 76 777,29 лв. и лихви за просрочис в размер на 7 956,99 лв.

Извършени са процесуални действия и са събрани доказателства, отразени и коментирани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по см. на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ат. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на 01.08.2022 г., 01.12.2022 г. и на 14.12.2022 Г. са връчени 3 Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, подробно отразени на стр. 6-9 в РД. В отговор от жалбоподателя са представени документи на 04.08.2022 г., 01.12.2022 г., 29.12.2022 г. и 16.02.2023 г., коментирани в доклада.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на прекия доставчик „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, документирана с ПИНП №П-2222172219095 Г 141 001 от 21.11.2022г.С Протокол №Р-22221222003655ППД-001 /23.08.2022 г. са присъединени доказателства от извършена преди ревизията проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/ с УИН П-22221221168982 на „ВС ФЕШЪП 8“ ЕООД.

С Протокол №Р-22221327003655-ПЩ-002 25.11.2022 г. са присъединени доказателства от извършена предходна ревизия на „ВС ФЕШЪН 8“ ЕООД, е обхват по ЗДДС за периодите от 01.11.2021 г. до 31.01.2022 г., приключила е РА №Р-22221222001769-091-001/19.10.2022 г. Данъчните периоди по ЗДДС при тази ревизия /от м. 11.2021 г. до м. 01.2022 г./ попадат между ревизираните такива в настоящото производство /от м. 08.2021 г. до м. 10.2021 г. и от м. 02.2022 г. до м. 05.2022 г./С Протокол №Р-22221222003655-П.-003/17.02.2023 г. са присъединени доказателства от извършена ревизия и Решение № 41 от 11.01.2023 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е потвърден РА № Р-22221222001769-091-001 от 19.10.2022 г. на „ВС ФЕШЪН 8“ ЕООД.С Протокол №1898108/20.02.2023 г. е присъединен РА № Р-22221722002516-091- 001 от 31.01.202 г., издаден на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД /пряк доставчик на жалбоподателя/, за извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.06.2021 г. до 03.04.2022 г.

Въз основа на събраните доказателства са констатирани следните факти и обстоятелства:

Предмет на дейност е онлайн търговия чрез собствен сайт: www.nailsbg.com. Жалбоподателят декларира, че е собственик на сайта от м. 01.2021 г. Процесът на работа е следният: Всеки клиент си прави регистрация с имейл и парола, след което избира нужните му стоки и те се поставят в кошница. След това се пристъпва към попълване на данни за доставката и накрая - към изпращане на генерираната поръчка. Всяка такава си има номер. После поръчката се изпълнява от служителите на дружеството и се занася до най-близкия клон на куриерско дружество „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД /Е./, за да бъде изпратена към клиента. Плащането става с наложен платеж. Сумите от клиентите се получават като постъпват директно с нареждане по банка от Е. по сметка на Дружеството. Всички поръчки се заплащат от клиентите с наложен платеж. Дружеството не разполага с касов апарат. Всички плащания стават само по Е.. Доставката на стоката в склада на дружеството се извършва от управителя П. К. е неговия личен автомобил.Няма правени предварителни проучвания на доставчиците относно тяхната стопанска надеждност. Контактите са посредством телефонни разговори и разговори на място.Ревизираното лице разполага със склад на адрес [населено място], [улица], който съгласно декларираните обстоятелства в срока на ревизията е в процес на ремонт.По отношение па декларираните от дружеството доставки като Изпълнител /продажби/ и начислен за тях ДДС, с РА не са извършени корекции и в тази връзка не са установени допълнителни задължения по ЗДДС.

Допълнително установените спорни задължения изцяло произтичат от корекция на правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 76 777,29 лв., на основание чл. 68, ал1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 25. ат. 2 от ЗДДС, за доставки, документирана с 50 фактури, описани в таблица на стр. 15 - 17 в РД, издадени от прекия Доставчик „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД. Предмет на доставки са стоки.

На посочения пряк доставчик е извършена насрещна проверка. За целта на 24.10.2022 г. е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221722190951-040-001/20.10.2022 г., с което са изискани относими доказателства за реалност на доставките по всички издаден фактури през периода от м. 08.2021 г. до м. 10.2021 г., с получател „ВС ФЕШЪН 8“ ЕООД. След срока по чл. 22 от ДОПК, с придружителна писмо вх. №П-22221722190951- ПРД-001-И от 13.11.2022 г. са представени документи, описани в ПИНП №П- 22221722190951-141-001 от 21.11.2022 г. Приложени са копия на 10 фактури, издадени към жалбоподателя през м. 08.2021 г. За същите е установено, че са включени от доставчика в подаден от него дневник за продажбите за м. 08.2021 г. Към представените фактури има приложени приемо-предавателни протоколи, с посочен вид на стоката: ел. пила, ел. пила слънце, LED лампа, настолна лампа, апарати Pro wax 100, LED UV лампа, прахоуловител, линкер с аромати, форми изграждане маникюр, дезинфектант, декорация палитра, резач, лак за печати, удължители, избутвач, дървена шпатула, клещи маникюр, щампа, нокторезачка, фолио 2000, пили, м. маска, хамелеон, четки за декорация, обезмаслител, полиращ блок, тампони, основен гел, конфети, капси силикон, органайзер, накрайник гумен, боички маникюр, гел лак брокат и други. Закупените количества варират от 1 до 10 000 броя. Към 2 от фактурите /№917/30.08.2021 г. и №919/31.08.2021 г./ няма приложени приемо-предавателни протоколи.

От прекия доставчик е представена Справка „Движение на стоката“ за м. 08.2021 г., съгласно която стоката е закупена през периода от 20.08.2021 г. до 31.08.2021 г. от предходен доставчик „АСТОРИЯ 2020“ ЕООД, без посочен ЕИК. По данни от информационната система /ИС/ „Контрол“ е установено, че посоченото дружество е с ЕИК[ЕИК]. От проверявания пряк доставчик не са представени копия на фактури за закупената стока от „АСТОРИЯ 2020“ ЕООД. Съгласно коментиранията справка, плащането, както при закупуването, така и при последващата продажба на посочените стоки, е извършено изцяло в брой, но при проверката не са представени документи за извъртените плащания. По данни от ИС „Контрол“ предходният доставчик е маркиран в системата като „рисково лице“ и е deregистриран по ЗДДС на 10.11.2021 г. По данни от програмен продукт Система за управление на приходите /ПП С./ дължимият ДДС по подадените от „АСТОРИЯ 2020“ ЕООД Справки-декларации /СД/ за ДДС за данъчни периоди м. 08.2021 г. и м. 10.2021г. не е внесен.

От „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД са представени Аналитични хронологични ведомости на счетоводни сметки 411 - Клиенти, 304 - Стоки, 702 - Приходи от продажби на стоки и 4532 - Начислен ДДС при продажбите за периода от 01.08.2021 г. до 31.10.2021 г., както и Оборотна ведомост за периода от 01.08.2021 г. до 31.10.2021 г. Представена е Декларация от Ю. С. К. /управител на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД/, съгласно която „плащането е извършено в брой“, а „стоките по процесите фактури са ни доставени на склад, като транспортът е за сметка на доставчика“. Няма посочени данни за местонахождението на склада на това дружество. По данни от ПП „Фискални устройства с дистанционна връзка“ /ФУДВ/, дружеството има регистрирани 2 фискални устройства, с данни посочени в таблица на стр. 18 в РД.

По данни от ПП С., през м. 08.2021 г. „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД е имало едно лице на трудов договор и има задължения към държавния бюджет в особено големи размери. Със ЗВР №Р-22221722002516-020-001/20.05.2022 г. е възложена ревизия по ЗДДС за периода от 01.06.2021 г. до 30.04.2022 г. на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД. От

ревизираното дружество са изискани всички получени фактури от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД и други доставчици, посредством връчено ИПДПОЗЛ №П-22221222003655-040-002 от 01.12.2022 г. Представени са издадените от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД фактури и частично приложени приемо-предавателни протоколи и касови бонове, описани в таблица на стр. 19-21 в РД. Не са приложени 7 от фактурите, издадени през м. 02.2022 г. За счетоводното отразяване на доставките са представени синтетични хронологични ведомости за ревизираните периоди на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ и сметка 304 „Стоки“. Съгласно аналитична хронологична ведомост за същите периоди на сметка 411 „Клиенти“, по процесиите фактури е отразено плащане в брой, в кореспонденция със сметка 501.

С Придружително писмо с вх. №3985/16.02.202 г. от жалбоподателя са представени фактури за предходни доставчици на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД за ревизираните периоди, описани в таблица на стр. 21-23 в РД. Съгласно приложените документи предходен доставчик през периода м. 08.2021 г. е „АСТОРИЯ 2020“ ЕООД. През периодите от м. 02.2022 г. до м. 05.2022 г. предходни доставчици са „ХЕЛПИ ГРУП БГ“ ЕООД и „БУЛТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД. Като допълнителна информация в приложени приемо-предавателни протоколи, съставени между „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД и предходните доставчици с вписано, че „стоката е предадена на адрес: [населено място], [улица] и е приета без възражение по отношение на количество и качество“. За продадените и доставени стоки по фактурите, издадени от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД и доставчиците му „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД и „БУЛТЕКС ЕВРОПА“ ЕООД, е налице пълно съответствие на артикули и количества, както и е представените приемо-предавателни протоколи към „ВС ФЕШЪН 8“ ЕООД. Единственото разминаване се наблюдава в приложените фактури от м. 03.2022 г., които са на по-големи стойности и съответно в протоколите се съдържат по-големи количества и видове стоки.

Съгласно декларация от Ю. С. К. - управител на прекия доставчик, дейността на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД е покупко-продажба на стоки и отдаване на активи под наем. „Предмет по издадената фактура са стоки, описани подробно в приемо-предавателния протокол, всички доставки са осчетоводени по сметка 304,401, 4539 - при доставка и 702, 4538 и 411 - при продажба, за което била приложена хронология. Стоката по процесиите фактури е доставена в склада на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, като транспортът е за сметка на доставчика, видно от приложените- пътни листове. От прекия доставчик не са представени документи за собственост или наем на търговски и складови помещения.

По данни от ИС на НАП проверяваните фактури са отразени в подадените за съответният период дневници за продажбите и СД по ЗДДС, с получател ревизираното лице, е предмет „стоки“. От ревизираното дружество са изискани всички налични документи по спорните доставки, в това число за извършени разплащания по фактурите за получените доставки от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД. Получените фактури, придружени с касови бонове са издадени от фискално устройство /ФУ/ с инд. №DY496401, и фискална памет /ФП/ №36565240, регистрирано в обект „ Офис „, находящ се в [населено място]. [улица], департамент „стоки“, от датата на издаване на фактурата. За 8 фактури, издадени през м. 08.2021 г. /описани в таблица на стр. 24 в РД/ и 7 фактури, издадени през м. 02.2022 г. /описани в таблица на стр. 24 в РД/, няма приложени касови бонове.

По данни от ИС на НАП „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД има въведено в експлоатация ФУ

с №DY496401 и ФП №36565240, регистрирано на 04.12.2020 г., на обект офис с адрес [населено място], [улица]. При проверка на получената информация от Z отчетите за дните, на които са издавани касовите бонове е констатирано некоректно подаване на информацията към ТД на НАП.

Органите по приходите са отбелязали в РД, че се наблюдават и следните факти: всички доставки са организирани и съдържат стоки на обща стойност до 10 000,00 лв.; формираните суми по фактури не са равни и/или не надхвърлят обща сума за плащане в размер на 10 000,00 лв. Плащанията са извършени само в брой, с което се избягва задължителното разплащане по банков път, съгласно разпоредбите на Закона за ограничаване на плащанията в брой /ЗОПБ/ и по този начин не може да се проследи реалното движение на паричните средства и тяхното прехвърляне между участниците в обследваните сделки.

От ревизираното лице са изискани документи за транспортирането на стоките от склада на прекия доставчик „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД до обекта на „ВС ФЕШЪН 8“ ЕООД. В отговор е получено писмено обяснение, съгласно което транспортът се извършва с личния автомобил на собственика П. Е. К.. Не са представени договор за отдаване под наем на МПС от физическото лице на дружеството, както и Документи за платен наем и декларации за удържан данък при източника. Липсват декларации по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за деклариран изплатен доход на лицето за наем на МПС, пътни листове, разходни документи за гориво, разходни норми за изписване на горивото, други документи и доказателства, които да доказват реалното транспортиране на стоките. От обект па прекия доставчик, с адрес [населено място] [улица], до обекта на жалбоподателя - склад, на адрес [населено място], [улица] /койго според декларираните обстоятелства в срока на ревизията е в процес на ремонт/.

Присъединени са доказателства от извършена на жалбоподателя ревизия по ЗДДС за периодите от м. 11.2021 г. до м. 11 .2022 г., приключила с РА №Р 22221222001769-091 -001 от 19.10.2022 г., потвърден изцяло с Решение № 41/11.01.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С.. В хода на тази ревизия на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС, на дружеството е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 36583,62 лв., поради формиран извод за липса на реални доставки, по фактури, издадени от преките доставчици: „РЕНТА КАР СЪРВИЗ 2018“ ЕООД, „ПЕП ТРЕЙД 2021“ ЕООД и „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД. За последните 2 посочени дружества, при проследяване на стоковия поток са били предоставени данни за предходен доставчик „ХЕЛПИ ГРУП БГ“ ЕООД, но не е доказано реално изпълнение на доставки. За всички спорни доставки не е установено място на сключване на сделките, място на извършване на доставките, място на товарене и разтоварване. Не са налице доказателства за складиране и транспортиране на фактурираните стоки. Не са представени доказателства за наличието на стоки, складови бази за съхранението им, технологична и кадрова обезпеченост на доставчиците. По отношение на прекия доставчик „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД представените документи се свеждат до копие на спорната ф-ра № 961/30.12.221 г. и приемо-предавателен протокол от 30.12.2021 г. Предходен доставчик е „ХЕЛПИ ГРУП БГ“ ЕООД, като отново е отбелязана липса на съпроводителни документи /договори, анекси, заявки и

др./, транспортни документи, водена между страните търговска кореспонденция и др. В допълнение е констатирано, че представляващите дружествата „РЕНТА КАР СЪРВИЗ 2018“ ЕООД, „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД и „ГАЛЕВ“ ЕООД - Ц. Т. К. и Ю. С. К. са свързани лица, каго съпрузи.

Присъедини са доказателства от извършена ревизия по ЗДДС на прекия доставчик „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД за периодите от м. 06.2021 г. до м. 04.2022 г., приключила с издаден РА №Р-22221722002516-091-001 от 31.01.2021 г., поправен с Ревизионен акт за поправка / РАПРА/ №11-22221723039897-003-001 /23.02.2023г.В хода на тази ревизия са извършени насрещни проверки на доставчиците „АСТОРИЯ 2020“ ЕООД и „ХЕЛПИ ГРУП БГ“ ЕООД.По отношения на „АСТОРИЯ 2020“ ЕООД не са представени документи и не може да се установи реалност на доставките.

За „ХЕЛПИ ТРУП БГ“ ЕООД с представен договор за наем на недвижим имот, сключен с „ГАЛЕВ“ ЕООД, представлявано от Ю. С. К. /който също е управляващ и представляващ „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД/ Съгласно договора се предоставя част от недвижим имот, находящ се на адрес [населено място], [улица], за сумата от 100.00 лв. месечно, като фактурирането ще се извършва на годишна база. Не е конкретизирано каква точно част се предоставя под наем, няма посочена квадратура, граници, както и не е договорено за чия сметка са разходите по поддръжка и експлоатация на наетия имот. В представен Договор за предоставяне на персонал, с който „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД предоставя на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД служители, не е уговорено кои лица ще полагат труд в дружеството, на кои обект и с каква квалификация са те. Договорът с сключен на 01.11.2021 г. и е със срок 01.12.2019 г.

Към издадена фактура №1674/30.11.2021 г. от „ЕМВЕ“ ООД, с получател „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД и предмет на доставката „наем на персонал м.11.2021 г. „ е приложена Р.-платежна ведомост за м. 11.2021 г. на „ЕМВЕ“ ООД, от която е видно, че са назначени 5 лица на длъжност строител. Остава открит въпроса, ако „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД наема персонал от „ЕМВЕ“ ООД и го преотдава на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, то тогава кои са лицата, участващи в товаренето и разтоварването на стоката? Кой и в качеството на какъв приема стоката? В голяма част от предоставените фактури, е издател „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД и получател „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, като предмет на доставката е посочено „стоки по протокол“, но не е приложен протокол. Не са приложени и документи за плащането по издадените фактури. Съгласно издадените фактури „ХЕЛИ ГРУП БГ“ ЕООД доставя на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД дрехи, кашкавал от краве мляко, козе сирене, тухли. Не са представени доказателства за спазване изискванията на **Закона за храните**, в сила от 09.06.2020 г.В обобщение, при ревизията на „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД, съгласно присъединените РА и РАПРА, на основание чл 68, ал. 1. т. 1 от ЗДДС и чл. 69. ал. 1. т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 280 932,53 лв., поради формиран извод за липса на реални доставки по фактури, издадени от „АСТОРИЯ 2020“ ЕООД - в размер на 28 602,88 лв., „ХЕЛПИ ГРУП БГ“ ЕООД - в размер на 143 449,09 лв., „БУЛСТАР СТРОЙ“ ЕООД - в размер на 1 400,00 лв., „БРАЙКОВ 2020“ ЕООД - в размер на 49 058,92 лв.; „ЕЗИР “ ЕООД - 2 895.70 лв.; „ЗОНА ИНВЕСТ“ ЕООД - в размер на 23 021,60 лв. и „МИДА

ЕКСПРЕС“ ЕООД в размер на 32 504,34 лв.

Въз основа на събраните доказателства при настоящата ревизия е прието, че не са доказани реални доставки по спорните 50 фактури, издадени от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД. В тази насока в РД е посочено, че от жалбоподателя частично са представени доказателства за произхода на фактурираните стоки - фактури от предходните доставчици, с приложени товарителници и пътни листове. Видно от последните, транспортът по всички обследвани фактури, издадени към прекия доставчик „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД е извършен от предходния доставчик. Приемо- предавателните протоколи са с идентично съдържание, т. е. като с протоколите между прекия и предходен доставчик, така и между прекия доставчик и жалбоподателя, като протоколите са и от една и съща дата на доставка и фактуриране. Не са представени безспорни доказателства относно мястото на прехвърлянето на собствеността на стоките, товареното, експедирането им и съхранението им. Отбелязано е, че хронологията на извършените доставки предполага извършването на поръчките, товареното, разтоварването и предаването на стоките да се извършва в един и същи ден, съгласно представените пътни листове, товарителници и приемо-предавателни протоколи. Не е представена кореспонденция или друго доказателство по какъв начин е извършена организацията на доставките, имайки предвид пълното съвпадение на видовете стоки и техните количества. Не са налице безспорни доказателства за складиране и транспортиране на фактурираните стоки. Не е доказана технологична и кадрова обезпеченост и др. на доставчиците.

Въз основа на посочените мотиви и правни основания, с РА е извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 76 777,29 лв. по процесните 50 фактури, издадени от „МЕТРОСИСТЕМ“ ЕООД и са изменени резултатите по ЗДДС за спорните 5 данъчни периоди /м. 08.2021 г., м. 02.2022 г., м. 03.2022 г., м. 04.2022 г. и м.05.2022 г./ . Определени са лихви за просрочие в размер на 7 956,99 лв.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА № Р-22221222003655-091-001/21.03.2023 г., пред директора на Дирекция“ОДОП“ – [населено място], който с Решение № 764/08.06.2023г. е потвърдил същия изцяло.

В хода на съдебното производство е изслушана и приета ССЧЕ / л.156-164 от делото/, неоспорена от страните. Вещото лице след извършена проверка на документите представени по делото е дало заключение по поставените му въпроси.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред на РА потвърден с Решение № 764/08.06.2023г. на директора на Дирекция на „ОДОП“ – [населено място], поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е **ОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

По валидността на акта:

Съгласно чл. 112, ал. 1 от ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагането на ревизия. Съгласно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, РА се издава от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията. Ръководител на ревизията е този орган по приходите, посочен в заповедта за възлагане (чл. 113, ал. 1, т. 2 от ДОПК), а органът, възложил ревизията, е органът по приходите, на който са делегирани правомощията за това по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. В Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по т. д. № 10/2016 г. на ВАС изрично е прието, че "за да е налице валидно издаден ревизионен ак в общата хипотеза на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, последният следва да е издаден съвместно от две лица: 1. от органа, имащ качеството на "възложил ревизията", определен за това с акт на Директора на компетентната териториална Дирекция и 2. от орган по приходите, определен за ръководител на ревизията със заповедта за възлагането на същата. Единият е определен по силата на закона и заповедта на териториалния директор чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, а другият - от първия, въз основа на заповедта за възлагане на ревизия чл. 113, ал. 1, т. 2 от ДОПК. В конкретният случай РА № Р-22221222003655-091-001/21.03.2023 г., издаден от С. А. Г.- началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – [населено място], орган възложил ревизията и Ц. С. Д. – гл.инспектор по приходите в ТД на НАП – [населено място], ръководител на ревизията.

Безспорно е, че горните лица изпълняват функции на органи по приходите в ТД на НАП – [населено място] във времето на провеждане на ревизионното производство. Не е спорно също така, че ревизираното лице към същия момент е с постоянен адрес в [населено място]. На основание 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 ЮЛ е териториалната дирекция на НАП по седалището на местните юридически лица. Следователно компетентни да извършат ревизия на „ВС Фешън 8“ ЕООД са органи по приходите от ТД на НАП – [населено място].

В случая със Заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С., Заповед №3-ЦУ-753/ 05.05.2022 г. на зам. изпълнителен директор на НАП и Заповед №3-ЦУ- 1305/ 14.07.2022 г. зам. изпълнителен директор на НАП / л.22-27 от делото/, на основание заповед № 3-ЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП за делегиране на правомощия по чл. 12, ал. 6 от ДОПК, са дерогирани общите правила за териториална компетентност на органите по приходите. Посочената разпоредба 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 заповед № 3-ЦУ-1305/14.07.2022г. на зам. изпълнителния директор на НАП,е посочено, че определени със заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022г. на заместник-изпълнителния директор на НАП служители на НАП са компетентни по отношение на включени в приложение към нея данъчно задължени субекти,

сред които е и „ВС Фешън 8“ ЕООД. В последната цитирана заповед са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, сред които са С. А. Г.- началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – [населено място], орган възложил ревизията и Ц. С. Д. – – гл.инспектор по приходите в ТД на НАП – [населено място], ръководител на ревизията.

Съгласно Заповед № З-ЦУ-1305/14.07.2022г. на заместник-изпълнителния директор на НАП контролните производства следва да бъдат възложени от началниците на сектори, посочени в Заповед З-ЦУ-753/05.05.2022г. на заместник-изпълнителния директор на НАП и определени от директора на ТД на НАП – [населено място] със Заповед № РД-01-245/05.05.2022 г., издадена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. Съгласно т. 1.11 от последната заповед С. А. Г.- началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – [населено място], е оправомощена с функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

Основен принцип при провеждането на ревизионно производство е, че процесуалните действия се извършват от органи по приходите от компетентната териториалната дирекция, в случая по постоянния адрес на физическото лице. Изключенията от това правило са изчерпателно изброени и към тях се пристъпва при наличие на определени предпоставки. 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. Настоящият случай не покрива тази хипотеза поради липсата на представени заповеди за командироване на служители от ТД на НАП - П. в ТД на НАП - С.. 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. Във връзка с последното е предвидено изключението от общите правила за териториална компетентност на приходните органи в чл. 12, ал. 6 от ДОПК. Съгласно нормативната уредба това възлагане на органи от друга /некомпетентна спрямо общите правила/ ТД на НАП могат да сторят единствено изпълнителният директор и заместник-изпълнителните директори на НАП, като упражняващи компетентност по отношение на всички ТД на НАП, по аргумент от нормата на чл. 10, т. 1 и т. 9, вр. с ал. 2 от Закона за НАП. С оглед на гореизложената нормативна уредба и по аргумент от нормата на чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК изпълнителният директор и заместник-изпълнителните директори на НАП могат да възлагат ревизии, в който случай не се прилагат

правилата на чл. 8 от ДОПК (съгласно чл. 112, ал. 3 ДОПК), но нямат правомощия да оправомощават друг орган да стори това, както е сторено в настоящия случай.

С издадената заповед № 3-ЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. / не представена по делото, но служебно известна на съда/ на заместник-изпълнителния директор на НАП с функциите по чл. 112, ал. 2, т. 1 е оправомощен директорът на ТД на НАП – С.. На основание чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК органът по приходите, който е оправомощен да възлага ревизии, следва да бъде определен от териториалния директор на компетентната ТД на НАП /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 /в случая ТД на НАП - П. / и съответно не са част от подчинената му ТД на НАП - С.. По аргумент от чл. 11, ал. 1 от Закон за НАП директорът на ТД на НАП няма организационни и управленски правомощия по отношение на служители в различна от поверената му ТД на НАП, които не са му подчинени. В тази връзка по силата на Заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП - С., с която е възложено извършването на процесната ревизия, не е предоставена надлежно компетентност за това на С. А. Г.- началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – [населено място], тъй като директорът на ТД на НАП - С. не притежава компетентност за предоставяне на такава спрямо органи по приходите от друга териториална дирекция. Същият не е оправомощен и по силата на чл. 112, ал. 2, т. 2 от ДОПК, доколкото такива правомощия са предоставени на изпълнителния директор и на заместник-изпълнителните директори на НАП, без възможност за делегирането им на други органи по приходите. В този смисъл са решения на Върховния административен съд № 26/04.01.2024 г. по адм. д. № 5816/2023 г., № 176/09.01.2024 г. по адм. д. № 6611/2023 г., № 2127/22.02.2024 г. по адм. д. № 6952/2023 г., Решение № 2781 от 07.03.2024 г. по адм. дело № 7024/2023 г. и др.

Отделно от гореизложеното, нормата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, която е приложена в случая, 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 –П. да се възлага извършване на ревизия на дружество със седалище 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 изключението 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. Това води до извод

за провеждане на ревизията и издаване на РА от некомпетентни органи. В този смисъл са решения на Върховния административен съд № 4425 от 26.04.2023 г. по адм. д. № 7761/2022 г., № 2947 от 12.03.2024 г. по адм. дело № 8751/2023 г., № 2131 от 22.02.2024 г. по адм. дело № 6767/2023 г. и др. На основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, ред. ДВ, бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., 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. Съгласно приетото с Тълкувателно решение № 5/13.12.2016 г. по тълк. дело № 10/2016 г. на ОСС от Първа и Втора колегия на ВАС, материалната компетентност за издаване на ревизионния акт по отношение на органа, който издава заповедта за възлагане на ревизията, произтича само по силата на закона - чл. 119, ал. 2 ДОПК, а не от заповедта на териториалния директор по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК. Поради това ненадлежното възлагане на ревизия на конкретен орган опорочава изначално материалната му компетентност да издаде РА по това конкретно ревизионно производство.

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, тя 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.

Основното разграничение на порочните административни актове в правната теория е разделението им на нищожни и унищожяеми в зависимост от степента на порока, от който е засегнат актът. В административното право, за разлика от гражданското право, липсва конкретна норма, която да регламентира в кои случаи съответният акт е нищожен и в кои случаи е унищожяем. Широко е застъпено в съдебната практика становището, че нищожни са тези административни актове, които поради радикални, основни и тежки пороци, се дисквалифицират като административни актове и въобще като юридически актове и се третират от правото като несъществуващи, поради което изобщо не могат да породят, изменят или погасят права. Съдебната практика приема, че нищожни административни актове са тези, при които са допуснати нарушения на изискванията за компетентност и форма. На основание чл. 168, ал. 2 от АПК, вр. с § 2 от ДР на ДОПК, съдът следи служебно за основанията за нищожност на оспорвания акт, дори да липсва изрично искане за това. Липсата на компетентност у издателя на оспорения РА прави последния нищожен, непораждащ правни последици и предполага обявяването ѝ. Нищожният ревизионен акт не поражда правни последици, което предполага обявяването и, без да се разглежда спора по същество и без да се обсъждат доводите и възраженията на страните.

Съгласно разпоредбата на чл. 160, ал. 5 ДОПК /Нова - Д. В., бр. 105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г. /, при обявяване на ревизионен акт за нищожен от съда се прилага чл. 173, ал. 2 АПК. В чл. 173, ал. 2 АПК е предвидено, че извън случаите по ал. 1, както и когато актът е нищожен поради некомпетентност

или естеството му не позволява решаването на въпроса по същество, съдът изпраща преписката на съответния компетентен административен орган със задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона. Визираната разпоредба на чл. 160, ал. 5 ДОПК е процесуална и поради липсата на изрична преходна разпоредба в ДОПК, следва да бъде приложена от деня на влизането ѝ в сила - 01.01.2021 г. спрямо всички висящи спорове. Въз основа на горното административната преписка следва да бъде изпратена на компетентния орган по приходите при ТД на НАП – [населено място], който да съобрази при произнасянето си дадените по-горе указания по тълкуването и прилагането на закона. /Решение № 3411/11.04.2022 г. по адм. дело № 6876/2021 г. на ВАС, Осмо отделение/.

При този изход на спора на жалбоподателя се дължат разноски. Същите следва да се присъдят в размер на 9850 лв./ 250 лв. държавни такси, 600 лв. депозити за вещо лице и 9000 лв. адвокатско възнаграждение/. Неоснователно е възражението на ответника за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Същото е определено в размер малко над минимално определения такъв по чл.7, ал.2 т.4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съгласно материалния интерес по делото, като включва в себе си и възнаграждението на адвоката за обжалване на определение № 7989/20.09.2023 г. пред ВАС, видно от представения договор за правна помощ/ л.166 от делото/.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 49 състав

Р Е Ш И:

ОБЯВЯВА НИЩОЖНОСТТА на РА № Р-22221222003655-091-001 /21.03.2023 г., издаден от С. А. Г.- орган възложил ревизията и Ц. С. Д. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 764/08.06.2023г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], с който на „**ВС Фешън 8**“ **ЕООД**, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], вх.А, ет.3, ап.15, са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.м. 08.2021г. и от м.01.02.2022г. до м.05.2022г., общо в размер на 76777.29 лв. главница и лихви за забава в общо в размер на 7956.99 лв.

ИЗПРАЩА на основание чл. 173, ал. 2 от АПК, вр. чл. 160, ал. 5 от ДОПК, делото като административна преписка на Директора на Териториална дирекция на НАП– [населено място], който следва да съобрази съдържащите се в мотивите на настоящия съдебен акт задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона.

ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП“ – [населено място], да заплати на „**ВС Фешън 8**“ **ЕООД**, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], вх.А, ет.3, ап.15, сумата в размер на 9850.00 / девет хиляди осемстотин и петдесет/ лева, представляваща разноски по делото.

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

СЪДИЯ: