

РЕШЕНИЕ

№ 17015

гр. София, 17.09.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,
в публично заседание на 25.04.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Милена Чунчева и при участието на прокурора Десислава Кайнакчиева, като разгледа дело номер **11747** по описа за **2022** 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 „Евро Лифт 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ж.к. „Х. С.“, [жилищен адрес]0, чрез пълномощник, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.1, срещу РА № Р-22221421005171-091-001/21.04.2022г., издаден от Н. С. И.- орган възложил ревизията и Г. Л. Г. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1643/17.10.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.от 01.12.2015г. до 31.12.2018г., от 01.02.2019г. до 31.08.2019г., м.10.2019г., от м.02.2020г. до 31.01.2021г. и от м.03.2021г. до м.07.2021г. общо в размер на 149843.80 лв. главница и лихви за забава общо в размер на 58659.96 лв.

Жалбоподателят в жалбата си, в съдебно заседание и в писмени бележки по делото, чрез процесуалния си представител, излага подробни съображения за незаконосъобразност на РА и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Соочи, 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 оспорваният ревизионен акт 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 юрисконсултско възнаграждение.

СГП – чрез прокурор К. изразява становище за неоснователност 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- 22221421005171-020-001/10.09.2021г. / л.47-48 от делото/ издадена от Н. С. И.- на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за д.п.01.01.2015г. до 31.07.2021г., 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 10.09.2021г. Тази ЗВР е изменена със ЗВР № Р- 22221421005171-020-002/09.12.2021г. / л.43-46 от делото/, с която е определен срок за приключване на ревизията до 10.02.2022г. Всички заповеди в хода на производството са издадени от Н. С. И.- на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП – [населено място], оправомощен със Заповед № З-ЦУ-2852 от 08.09.2021 г. и Заповед № З-ЦУ-1659/05.05.2021 на заместник изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-287 от 10.05.2021 г. на директора на ТД на НАП С. /л. 33-37 и л.352-354 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-22221421005171- 092-001/ 24.02.2022г. / л.51-88 от делото/. РД е връчен по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК на 25.02.2022г. Не е постъпило възражение срещу РД. Извън срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22221421005171-091-001/21.04.2022г., издаден от Н. С. И.- орган възложил ревизията и Г. Л. Г. – ръководител на ревизията / л.112- 128 от делото/.

Видно от разпоредителната част на РА /Таблица №1/, при деклариран от „ЕВРО ЛИФТ 2000“ ЕООД данък за внасяне за ревизираните данъчни периоди общо в размер на 31 315,36 лв., органите по приходите са установили данък за внасяне и лихви общо в размер на 208 053,39 лв. Допълнително установените задължения произтичат от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури за доставки на стоки от посочени по-долу доставчици общо в размер на 149 843,80 лв. За невнесеният в срок данък са начислени лихви в размер на 58 659,96 лв.

Процесната ревизия е първа за установяване на задължения по ЗДДС за спорните периоди.

Установено е, че основната стопанска дейност на ревизираното лице е монтаж, демонтаж и ремонт на асансьорни уредби и електрически и електронни компоненти към тях.

Извършени са насрещни проверки на „МД КАН ЕУРОПЕ“ ЕООД, „СНИК МП“ ЕООД, „НАД-НЕТ СЕЙЛС“ ЕООД, „СИЛВЕСТЪР СТРОЙ“ ЕООД, „АГАР КОНСУЛТАНСИ“ ЕООД, „ММК СТРОЙ“ ЕООД, „СТАН СТРОЙ 93“ ЕООД, „ЙОНИТО ТРЕЙД“ ЕООД, „НИК ТРЕЙД 2017“ ЕООД, „АСТРАЛ 94“ ЕООД, „СКС 17“ ЕООД, „НИМЕКС БГ“ ЕООД, „КЛУБ БИЛД“ ЕООД, „ШАЙН 8888“ ЕООД, „АНИТА СЕРВИЗ 3“ ЕООД, „ИН ТРЕЙД 76“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СИДЖИ-7“ ЕООД, „ЛУКСТРЕЙД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „КОФИ БРЕЙК“ ЕООД, „ХАЙ КУАЛИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД, „ЛЕЙДИ СУИТ“ ЕООД, „СИМДЕС“ ЕООД,

„МЕВИКАР“ ЕООД , „СТРОЙ КОМЕРС 25“ ЕООД, „АЯКС ТРЕЙД“ ЕООД, „МИМ ТРЕЙД 83“ ЕООД и „СТРОЙ ИНЖЕНЕРИНГ 2016“ ЕООД.

На ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с №Р-22221421005171-040- 001/24.09.2021 г. и ИПДПОЗЛ №Р-22221421005171-040-002/17.01.2022 г. Представени са документи с придружителни писма, вх. №Р-22221421005171-ПРД-001-И/25.10.2021 г. вх. №Р-22221421005171-ПРД-002-И/27.01.2022 г. и вх. №Р-22221421005171-ПРД-003-И/04.02.2022 г. Извършено е посещение на място в счетоводството на ревизираното лице, за което е съставен Протокол №1676176/04.02.2022 г. С Протокол №22221421005171-П.-001/17.01.2022 г. са приобщени документи и доказателства, събрани в хода на извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства на „ЕВРО ЛИФТ 2000“ ЕООД, приключила с Протокол №П-22221421001813-073-001/06.08.2021 г.

В резултат на извършените процесуални действия и след анализ на събраните доказателства, органите по приходите са приели, че на ревизираното лице не се следва право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 149 843,80 лв. по фактури, издадени от следните доставчици:

- непризнат данъчен кредит в общ размер на 1 818,00 лв. за данъчен период м. 12.2015 г. по 2 фактури, издадени от „МЕВИКАР“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 2 349,34 лв. за данъчен период м. 01.2016 г. по 2 фактури, издадени от „СТРОЙ КОМЕРС 25“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 7 463,58 лв. за данъчни периоди м. 02, м. 03, м. 04 и м. 05.2016 г. по 21 фактури, издадени от „МИМ ТРЕЙД 83“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 7 287,18 лв. за данъчни периоди м. 05. м. 06, м. 07 и м. 08.2016 г. по 28 фактури, издадени от „СТРОЙ ИНЖЕНЕРИНГ 2016“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 2 305,80 лв. за данъчен период м. 09.2016 г. по 7 фактури, издадени от „НАД-НЕТ СЕЙЛС“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 1 596,17 лв. за данъчен период м. 10.2016 г. по 2 фактури, издадени от „АЯКС ТРЕЙД“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 9 347,93 лв. за данъчни периоди м. 11, м. 12.2016 г., м. 01 и м. 02.2017 г. по 24 фактури, издадени от „СТАН СТРОЙ 93“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 2 422,1 X лв. за данъчни периоди м. 01 и м. 02.2017 г. по 2 фактури, издадени от „ММК СТРОИ“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 9 279,28 лв. за данъчни периоди м. 03, м. 04 и м. 05.2017 г. по 21 фактури, издадени от „ИН ТРЕЙД 76“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 4 374,80 лв. за данъчни периоди м. 06, м. 07, м. 08 и м. 09.2017 г. по 5 фактури, издадени от „ХАЙ КУАЛИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 4 470,84 лв. за данъчни Периоди м. 06, м. 07 и м. 08.2017 г. по 3 фактури, издадени от „ПОНИТО ТРЕЙД“ ЕООД;
- непризнат Данъчен кредит в общ размер на 6 272,91 лв. за данъчни периоди м. 07, м. 08, м. 09 и м. 11.2017 г. по 6 фактури, издадени от „СИМДЕС“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 4 457,36 лв. за данъчни периоди м. 10 и м. 11.2017 г. по 6 фактури, издадени от „НИК ТРЕЙД 2017“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 2 921,31 лв. за данъчни периоди м. 11 и м. 12.2017 г. по 4 фактури, издадени от „АСТРАЛ 94“ ЕООД;

- непризнат данъчен кредит в общ размер на 5 682,18 лв. за данъчни периоди м. 12.2017 г., м. 01, м. 02, м. 03 и м. 05.2018 г. по 13 фактури, издадени от „СИДЖИ-7“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 5 549,96 лв. за данъчни периоди м. 12.2017 г., м. 01, м. 02 им. 03.2018 г. по 8 фактури, издадени от „ЛУКСТРЕЙД“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 5 209,72 лв. за данъчни периоди м. 04 и м. 06.2018 г. по 16 фактури, издадени от „АНИТА СЪРВИЗ 3“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в размер на 1 010,20 лв. за данъчен период м. 05.2018 г. по фактура, издадена от „КОФИ БРЕЙК“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 12 056,92 лв. за данъчни периоди м. 05, м. 07, м. 08, м. 09, м. 10, м. 11 и м. 12.2018 г. по 36 фактури, издадени от „СОНИК МП“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 4 630,52 лв. за данъчни периоди м. 07, м. 08, м. 09 и м. 12.2018 г. по 11 фактури, издадени от „НИМЕКС БГ“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 16 258,63 лв. за данъчни периоди м. 12.2018 г., м. 02, м. 03, м. 04, м. 05, м. 06, м. 07 и м. 08, 2019 г. по 25 фактури, издадени от „СИЛВЕСТЪР СТРОЙ“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 2 441,83 лв. за данъчни периоди м. 03, м. 07 и м. 08.2019 г. по 3 фактури, издадени от „АГАР КОНСУЛТАНСИ“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 18 863,06 .id. за данъчни периоди м, 05, м. 10.2019 г., м. 02, м. 03, м. 04, м. 05. м. 06. м. 07, м, 08, м. 09, м. 10, м. 11, м. 12.2020 г. и м. 01.2021 г. по 31 фактури, издадени от „СКС 17“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в размер на 250,12 лв. за данъчен период м. 10.2019 г. по фактура, издадена от „ЛЕЙДИ СУИТ“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 3 511,66 лв. за данъчни Периоди м. 10, м, 11, м, 12.2020 г. и м. 01.2021г. по 4 фактури, издадени от „КЛУБ БИЛД“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в общ размер на 5 606,37 лв. за данъчни периоди м. 03, м. 04 и м. 06.2021 г. по 6 фактури, издадени от „ШАЙН 8888“ ЕООД;
- непризнат данъчен кредит в размер на 2 407,23 лв. за данъчен период м. 07.2021 г. по 2 фактури, издадени от „МД КАП ЕУРОПЕ“ ЕООД.

Фактурите са е предмет разнообразни материали - кабел, кабелни връзки, остриета, диск, gsm комуникатор, електроди, контактор, бургии, термошлаух, метален шнаух, тинол, опаковки кутии, краен изключвател и др.

Установени е, че във връзка със спорните доставки жалбоподателят е представил фактури, фискални бонове, приемо-предавателни протоколи и счетоводни документ и. В част от представените протоколи липсва подпис на лицето получило стоките, а в друга част от тях липсва и подпис на лицето предало стоките.

От доставчиците е изискано да представят счетоводни и търговски документи, както и доказателства за реалното изпълнение на фактурираните доставки. С цел връчване на исканията и проверка на документацията са посетени адресите за кореспонденция на доставчиците. Констатирано е, че на тези адреси не се намират офиси на процесите дружества, нито техни представители или пълномощници. Исканията са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. Исканите документи и обяснения не са представени.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че доставчиците са регистрирани по ЗДДС и многократно са издирвани от органите на НАП по реда на чл. 32 от ДОПК. Дружествата имат непогасени публични задължения в големи размери, вкл. и по РА. Част от преките доставчици на жалбоподателя не са подали

ГДД по чл. 92 от ЗКПО за периодите, през които са издадени фактурите. Декларираната икономическа дейност на дружествата, подали ГДД е предимно търговия на дребно с хранителни стоки и строителство.

Органите по приходите са приели, че не е доказано реалното изпълнение на фактурираните доставки. На основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС с РА е отказано право приспадане на данъчен кредит общо в размер на 149 843,80 лв.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА № Р-22221421005171-091-001/21.04.2022г., издаден от Н. С. И.- орган възложил ревизията и Г. Л. Г. – ръководител на ревизията, като към жалбата са представени писмени доказателства 23 договора за абонаментно сервизно обслужване на клиенти, справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори, договор за наем и оборотни ведомости, копия на процесите фактури и искания за отпускане на материали за обекти, на които са вложени.С Решение № 1643/17.10.2022 г. Директора на Дирекция“ОДОП“ – [населено място] е потвърдил РА изцяло.

В хода на съдебното производство е изслушана и приета ССЧЕ / л.279-299 от делото/, неоспорена от страните. Вещото лице след извършена проверка на документите представени по делото е дало заключение по поставените му въпроси.

Изслушана е и е приета СТЕ / л.325-332/ неоспорена от страните.Вещото лице след извършена проверка на документите представени по делото е дало заключение по поставените му въпроси.

По делото са приети писмени доказателства от ответника /л.264-273 и л.335-356 от делото/

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 № 1643/17.10.2022г. 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 акт 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-22221421005171-091-001/21.04.2022г. е издаден от Н. С. И.- на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП – [населено място] и Г.

Л. Г. – 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 „Евро Лифт 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], са органи по приходите от ТД на НАП – [населено място].

В случая със Заповед № 3-ЦУ-2852/ 08.09.2021 г., Заповед № РД-01-287/ 10.05.2021 г. на директора на ТД на НАП С. /л. 33-37 от делото/ и Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021г. на заместник изпълнителния директор на НАП / л.352 -354 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 derogирани 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-2852/ 08.09.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП,е посочено, че определени със заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021г. 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 „Евро Лифт 2000“ 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 Н. С. И.- на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП – [населено място], орган възложил ревизията и Г. Л. Г. – гл.инспектор по приходите в ТД на НАП – [населено място].

Съгласно Заповед № 3-ЦУ-2852/ 08.09.2021 г. на заместник-изпълнителния директор на НАП контролните производства следва да бъдат възложени от началниците на сектори, посочени в заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021г. на заместник-изпълнителния директор на НАП и определени от директора на ТД на НАП – [населено място] със Заповед № РД-01-287/ 10.05.2021 г., издадена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.Съгласно същата- т.1.6, Н. С. И.- началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – [населено място], е оправомощен 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 – В. Т. 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. / л.272-273 от делото/ на заместник-изпълнителния директор на НАП с функциите по чл. 112, ал. 2, т. 1 е оправомощен директорът на ТД на НАП – В. Т. 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 – В. Т. / 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-01-287/ 10.05.2021 г. на директора на ТД на НАП - С., с която е възложено извършването на процесната ревизия, не е предоставена надлежно компетентност за това на Н. С. И.- 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 – В. Т. 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.

Едва хода на съдебното производство от ответника са представени доклад-анализ и докладна записка от 01.11.2021 г. и от 01.07.2021 г., видно от които причина за оправомощаване на служители от други ТД на НАП, извън компетентната такава се налага с оглед редуциране на натовареността на служителите от ТД на НАП – [населено място]. С тези обаче доказателства не може да се допълнят фактическите основания за издаване на заповедите за оправомощаване на служителите на ТД на НАП – [населено място], издали ЗВР и РА, тъй като същите не са посочени в самите заповеди.

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, които са претендирани своевременно и следва да бъдат присъдени в размер на 1000.00 лв./ 50 лв. д.т., 950 лв. депозити за вещи лица/, съгласно представен списък на разноските и доказателства за тяхното изплащане.

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-22221421005171-091-001/21.04.2022г., издаден от Н. С. И.- орган възложил ревизията и Г. Л. Г. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1643/17.10.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на „Евро Лифт 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК],сътс седалище и адрес на управление: [населено място],ж.к.“Х. С.“,[жилищен адрес]0, са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.от 01.12.2015г. до 31.12.2018г., от 01.02.2019г. до 31.08.2019г., м.10.2019г.,от м.02.2020г. до 31.01.2021г. и от м.03.2021г. до м.07.2021г. общо в размер на 149843.80 лв. главница и лихви за забава общо в размер на 58659.96 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 „Евро Лифт 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК],сътс седалище и адрес на управление: [населено място],ж.к.“Х. С.“,[жилищен адрес]0, сумата в размер на 1000.00 / хиляда/ лева, представляваща разноски по делото.

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

СЪДИЯ: