

РЕШЕНИЕ

№ 2828

гр. София, 25.04.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 15 състав,
в публично заседание на 28.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Росица Цветкова

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **9574** 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 на „МСА - КОНСУЛТ“ ЕООД, със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], [улица], ет.1, ап.2, представлявано от законния представител М. М., против РА № Р-22220221004759-091- 001/25.03.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С.-град, потвърден с решение № 1337/23.08.2022г. на Директора на Дирекция на „ОДОП” – С.-град при ЦУ на НАП, с който на жалбоподателя за дан. периоди 07. - 12. 2017г. , 01. – 05., 07. – 10. и 12. 2018г., 01. , 03. – 12. 2019г., 01. - 03., 06. - 11.2020г. са установени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС общо в размер на 130 118.47 лв. главници и лихви общо в размер на 30 824.58лв., в резултат на: 1. непризнато право на данъчен кредит общо в размер на 126 870.53лв. по фактури, издадени от „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ" ЕООД (42 352.20лв.), „Ди Ел Ем Трейдинг" ЕООД (800лв.) , „САНДРА ЕН ДЖИ" ЕООД (66 144.33лв.) и „МАК БИО" ООД (17 574 лв.) , 2. непризнат данъчен кредит по две декларирани В. в размер на общо 1576.88лв., поради липса на доказателства за връзка

на доставката с икономическата дейност на дружеството; 3. начислен данък в размер на общо 1671.06лв. за деклариран ВОД, доколкото е прието, че няма доказателства, че стоката е напуснала територията на страната; 4. Лихви, за забавено плащане на задължения за ДДС, установени въз основа на подадени от дружеството декларации; 5. Лихви за неправомерно анулирана фактура. Сборът на допълнително установените задължения с РА е 130 118.47лв. главници и лихви в размер на 30 824.58лв., а не 131 306.85лв., както е посочено в Решението на директора на дирекция „ОДОП“. 131 306.85лв. е сборът на допълнително установените задължения с РА и сумата от 1188.39лв. - задължения по декларации, които не са били платени към момента на издаване на РА. Затова материалният интерес по делото е 160 943.05лв.

Жалбоподателят чрез процесуален представител твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен, тъй като е издаден при съществени процесуални нарушения и в несъответствие с материалния закон. Оспорва изводите за нереалност на доставките или за липса на връзка с икономическата дейност на дружеството, респ. място на доставката, въз основа на които не е признато право на данъчен кредит и е начислен данък. Прави искане съдът да отмени РА. Претендират се разноси по делото.

Ответникът по жалбата – директорът на дирекция „ОДОП“ – С.-град при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен, по съображенията изложени в решението на директора на дирекция „ОДОП“. Прави се искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП“ – С.-град.

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

„МСА - Консулт“ ЕООД е местно дружество със седалище в [населено място], регистрирано по ЗДДС от 10. 10. 2014г. През ревизирия период дружеството осъществява основно счетоводни и одиторски дейности и данъчни консултации.

Със заповед № 3 – ЦУ - 1659 от 05.05.2021г., издадена на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК, зам. - изпълнителният директор на НАП е определил органите по приходите, за които не са прилагат правилата на чл. 7, ал.1 и чл. 8 от ДОПК. Със заповед № РД – 01 – 287 от 10.05.2021г. на директора на ТД на НАП С., издадена на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП и чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК и заповед № 3 – ЦУ - 1659 от 05.05.2021г.

на зам. - изпълнителния директор на НАП, е наредено функциите на компетентен орган по чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК, считано от 10.05.2021г., да се изпълняват от конкретно посочени служители, сред които и Н. С. И. на длъжност Началник сектор при ТД на НАП – В. Т.. В същата заповед е определено лицето, което да я замества при нейно отсъствие – В. Т. Д..

Със заповед № 3 – ЦУ – 2737 от 18.08.2021г. зам. изпълнителният директор на НАП е възложил на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК служителите на ТД на НАП, посочени в заповед № 3 – ЦУ - 1659 от 05.05.2021г. на зам. - изпълнителния директор на НАП, да осъществяват производствата по ДОПК по отношение на лицата, посочени в приложението към заповедта, сред които и жалбоподателят по делото, за които компетентната дирекция съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП – С..

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-22220221004759- 020-001/20.08.2021г., издадена по заместване от В. Т. Д. – орган по приходите в ТД на НАП – В. Т., действаща в качеството на заместник на Н. С. И. на длъжност Началник сектор при ТД на НАП – В. Т.. С определение № 8520 от 01.11.2022г. съдът е дал указания на ответника, че в негова тежест е да установи компетентността на издателя на акта. Задължил го е да представи цялата административна преписка, в случай, че представената по делото е непълна, като е указал, че при неизпълнение съдът ще приеме, че други релевантни документи освен представените по преписката от органите на НАП не са издавани. Доказателства за възникването и наличието на основание за заместване на Н. И. към 20.08.2021г., т.е. за „отсъствието“ на И. по преписката не са налични и не са представени по делото.

Възложената ревизия е с предмет установяване на задължения ДДС за дан. периоди 01.07.2017г. – 30.11.2020г., със срок на завършване на ревизията 3 месеца, считано от датата на връчване на ЗВР. Определен е ревизиращият екип и ръководителят на ревизията. Заповедта за възлагане на ревизията е съобщена на 25.08.2021г., т.е първоначално определеният срок е бил 25.11.2021г. С последваща заповед на Н. И. производството е спряно от 11.10.2021г. до 22.10.2021г., т.е за 11 дни. След възобновяването, с нарочена заповед на Н. И. от 06.12.2021г. срокът на ревизията е удължен с два месеца – до 08.02.2022г., за което дружеството е уведомено на 07.01.2022г. Впоследствие производството отново е било спирано със заповед на И. за

срок от 8 дни и респ. след възобновяването срокът на ревизията е определен наново – до 17.02.2022г. , за което дружеството е редовно уведомено. Заповедите са връчени по електронен път.

Резултатите от ревизията са обобщени в ревизионен доклад с № Р-22220221004759-092-001 от 02.03.2022г., който е съобщен на дружеството по електронен път на 04.03.2022г. Впоследствие е издаден РА № Р-22220221004759-091-001/25.03.2022г. РА е издаден от органа, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията.

С РА на жалбоподателя за дан. периоди 07. - 12. 2017г. , 01. – 05., 07. – 10. и 12. 2018г., 01. , 03. – 12. 2019г., 01. - 03., 06. - 11.2020г. са установени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС общо в размер на 130 118.47 лв. главници и лихви общо в размер на 30 824.58лв., в резултат на: 1. непризнато право на данъчен кредит общо в размер на 126 870.53лв. по фактури, издадени от „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ" ЕООД (42 352.20лв., „Ди Ел Ем Трейдинг" ЕООД (800лв.) , „САНДРА ЕН ДЖИ" ЕООД (66 144.33лв.) и „МАК БИО" ООД 17 574 лв., 2. непризнат данъчен кредит по две декларации В. в размер на общо 1576.88лв.; 3. Начислен данък в размер на 1671.06лв. за деклариран ВОД; 4. Лихви, за забавено плащане на задължения за ДДС, установени въз основа на подадени от дружеството декларации; 5. лихви за неправомерно анулирана фактура. Сборът на допълнително установените задължения с РА е 130 118.47лв. главници и лихви в размер на 30 824.58лв.

Актът е обоснован от фактическа страна и правна страна по отношение на главниците с извода за липсата на реални доставки или липсата на доказателства за връзка на доставката с икономическата дейност на дружеството или за мястото на доставката, респ. с липсата на право на данъчен кредит или липсата на основание за начисляване на данък. Дружеството жалбоподател е обжалвало РА № Р-22220221004759-091- 001/25.03.2022г. пред директора на ТД на НАП – С.-град. С Решение № 1337/23.08.2022 г. директорът на дирекция „ОДОП” - С.-град при ЦУ на НАП е потвърдил РА изцяло.

От събраните в хода на ревизионното производство и от събраните в съдебното производство доказателства относно релевантните за материално-правния спор факти, съдът прави следните фактически констатации:

Дружеството жалбоподател има регистрация по ЗДДС за периода, предмет на ревизията.

1. През данъчни периоди м. 07.2017 г., м. 09.2017 г., м. 10.2017 г., м. 12.2017 г., м. 01.2018 г., м. 02.2018 г., м. 03. 2018 г., м. 04.2018 г., м. 05.2018 г., м. 08.2018 г., м. 09.2018 г., м. 10.2018 г., м. 12.2018 г., м. 01.2019 г., м., 03.2019 г., м. 04.2019 г., м. 05.2019 г., м. 06.2019 г. и м. 07.2019 г. жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 42 352,20 лв. по 23 фактури, издадени от „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД. Фактурите са с предмет на доставките „по договор“. В тях липсва конкретизация на предоставените услуги. Във връзка с установяване на реалността на доставките от жалбоподателят са представени фактури и договор за услуги от 01.07.2017г. Според удостовереното в договора, сключен между „МСА КОНСУЛТ“ ЕООД (възложител) и „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД (изпълнител) предмет на договора е „изготвяне па бизнес план, обработка на счетоводни документи, участие в търгове, участие в обучения и други“. От предоставените счетоводни данни не може да се проследи счетоводното отразяване на стопанските операции във връзка с посочените доставки. На доставчика е извършена насрещна проверка, резултатите от която са документирани в нарочен протокол. Констатациите по нея се свеждат до следното: дружеството не е открито на адреса, съобщението е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК; не са представени документи във връзка с процесните доставки. Не е спорно обстоятелство по делото, че „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД е отразило процесните фактури в дневниците за продажби за съответните периоди и към момента на доставките е било регистрирано по ЗДДС. Към датите на издаване на спорните фактура дружеството е декларирало пред НАП данни за 11 лица, назначени по трудов договор. „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД е имало регистриран един ЕКАФП е Рег. №3193874 и Свидетелство с №536 на адрес: [населено място], [улица]. Тезата на жалбоподателя, че реалността на доставките се установява от представените договори, сключени между жалбоподателя и трето лице за подготовка на документи за участие в обществени поръчки и други подобни, не се подкрепя от представените доказателства. Няма каквато и да било обективна следа, установяваща връзка между доставките на „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД и доставките от страна на жалбоподателя към „БКС –ЗАПАД“ АД.

2. През данъчен период м. 07.2017 г. жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 800,00 лв. по 1 фактура, издадена от „ДИ ЕЛ ЕМ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД. Фактурата е с предмет на доставката „услуга по договор“. Жалбоподателят е представил копие от фактурата №[ЕГН]/31.07.2017 г., заедно с „опис - приложение за предоставено оборудване към фактура №[ЕГН]/31.07.2017 г.“, който впоследствие е представен отново в рамките на съдебното производство. Органите са приели, че от предоставените счетоводни данни не може да се проследи счетоводното отразяване на стопанските операции във връзка с документираните доставки. В предоставената оборотна ведомост за периода от 01.07.2017 г. до 31.07.2017 г. няма отчетени обороти по сч. с/ка 206 „Офис обзавеждане“. На доставчика е извършена насрещна проверка. Видно от удостовереното в протокола, дружеството е отразило в дневника за продажби на „ДИ ЕЛ ЕМ Т.“ ЕООД. Към този момент доставчикът е имал 3 лица регистрирани по трудов договор.

3. През данъчни периоди м. 02.2020 г., м. 03.2020 г.а, м. 06.2020 г., м. 07.2020 г. и м. 08.2020 г. жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 17 574лв. по осем фактури, издадени от „МАК БИО“ ООД. Според отразеното във фактурите, предмет на доставките са „авансово плащане по договор за услуга“, „плащане по договор“, „оборудване“ и „материали“. За установяване на реалността на доставките жалбоподателят е представил копия от фактурите (без фактура № 17842/03.03.2020 г.), договор за СМР от 01.06.2020 г. и договор за наем за недвижим имот от 01.10.2019г. Според удостовереното в представения договор за СМР, подписан между „МСА КОНСУЛТ“ ЕООД (възложител) и „МАК БИО“ ООД (изпълнител), предметът на договорът е „изграждане и монтиране на оборудване, строителни работи и материали със собствено/наето строително оборудване/техника“. Оборудването у следвало да бъде предоставено на обект: [населено място], [община], обект №1112. Уговорено е плащанията да се осъществяват по банков път след издадена фактура. Вторият договор, приложен към процесите фактури, е договор за наем от 01.10.2019 г., подписан между Е. С. И. и „М. КОНСУЛТ ЕООД“ - наемател. Предмет на договора е временно възмездно ползване недвижим имот в [населено място], общ. Р., обект №1112. Органите по приходите са приели, че от предоставените счетоводни данни не може да се проследи счетоводното отразяване на

стопанските операции във връзка с документираните доставки. На доставчика е извършена насрещна проверка, при която са изискани документи по повод на процесните доставки. Документи по този повод са представени от управителя на жалбоподателя – фактурите без две от тях, една от които отново № 17842/03.03.2020 г.), договор за СМР от 01.06.2020 г., както и платежни нареждания, които удостоверяват плащания по част от фактурите. В хода на проверката е установено, че доставчикът е имал регистрация по ЗДДС, декларирана икономическа дейност търговия на дребно в неспециализирани магазини с разнообразни стоки. За периода януари – август дружеството е имало назначени две лица по трудови договори – управител заведение и снабдител. Доставчикът е отразило фактурите в дневниците за продажби и СД по ЗДДС за съответния период с изключение на несъбраната/непредставена фактура № 17842/03.03.2020 г. По повод на платежните нареждания (с наредител „МСА - КОНСУЛТ“ ЕООД /от сметка [банкова сметка] в „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД и получател „МАК БИО“ ООД по сметка BG11BVB1K1701606773249 в „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД), в протокола от проверката е коментирано, че липсват данни, от които да следва, че „МАК БИО“ ООД е титуляр на сметката, по която в платежните е отразено, че са правени преводите, а титулярят на сметката, посочена във фактурите, издадени от „МАК БИО“ ООД не е самото дружество – така следва да се разбира забележката, че липсват данни на кого е. Обобщено е, липсват доказателства за реално извършени услуги. В рамките на съдебното производство от страна на жалбоподателя са представени допълнително доказателства - частни свидетелстващи документи, част от които вече са били представени в ревизионното производство. Процесуалният представител на ответника е оспорил формалната доказателствена сила на протоколите обр. 19 във връзка с доставките на М. БИО ООД. Съдът неправилно е открил производство по оспорване автентичността на протоколите обр. 19 във връзка с доставките на М. БИО ООД по отношение на подписа, положен за дружеството. Това е било безпредметно, доколкото във въпросните документи, които са подписани, липсва указание кой е подписал от името на дружеството доставчик. При тези обстоятелства, фактът че протокола не е подписан от управителя на дружеството не може да изключи формалната доказателствена сила на документа – съдът приема, че такива протоколи

действително са съставени, но удостоверените от тях факти доколко са верни е въпрос на самостоятелна преценка, в контекста на останалия събран по делото доказателствен материал.

4. През данъчни периоди м. 09.2019 г., м. 10.2019 г., м. 11.2019 г., м.12.2019 г., м. 01.2020, м. 02.2020 г. м. 06.2020 г., м. 09.2020 г., м. 10.2020 г. и м. 11.2020г. жалбоподателят е упражнил правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 66 144,33 лв. по 18 фактури, издадени от „САНДРА ЕНД ДЖИ“ ЕООД. Фактурите са с предмет на доставките: „почистване и извозване на боклуци“, „работа и материали по протокол“ и „обработка на сграда и изолация“. Жалбоподателят е представило част от фактурите. Не са представени фактури №[ЕГН]/10.09.2020г. №0600000109/10.09.2020 г., №[ЕГН]/24.10.2020 г, №[ЕГН]/12.11.2020 г. и №[ЕГН]/04.11.2020 г. с ДДС по тях общо в размер на 42 453,33 лв. Приложени са също договор за СМР от 01.10.2019 г., договор за наем от 01.10.2019 г. и пет протокола за установяване завършване и заплащане на изпълнени работи в обект „складови помещения за архив в [населено място]“. Договорът за СМР от 01.10.2019 г., подписан между „МСА КОНСУЛТ“ ЕООД, /възложител/ и „САНДРА ЕНД ДЖИ“ ЕООД /изпълнител/, е с предмет „строително- ремонтни работи на пет помещения“, като не е индивидуализирано къде се намират тези пет работни помещения. Констатирано е, че между протоколите и фактурите няма съпоставимост на изписаните количества и единична цена, както и че от предоставените счетоводни данни не може да се проследи счетоводното отразяване на стопанските операции във връзка с документираните доставки. На доставчика е извършена насрещна проверка, документирана с нарочен протокол. При проверката е установено, че дружеството не е открито на адреса за кореспонденция, както и че не е представило исканите документи. Фактурите са отразени в дневниците за продажби на „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД. Дружеството впоследствие е deregистрирано при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС на 23.06.2021 г.

Доколкото фактурите и протоколите към тях са частни свидетелстващи документи, които не се ползват с обвързваща съда материална доказателствена сила относно удостоверените с тях факти, съдът следва да ги цени по вътрешно убеждение в контекста на останалия събран по делото доказателствен материал. Същото важи за

договорите, които са частни диспозитивни документи. Тези доказателства удостоверяват само, че страните, които са ги подписали са направили изявленията, които се съдържат в тях. В допълнение следва да се посочи, че първата достоверна дата на представените едва в съдебното производство частни документи е датата на представянето им по делото. Съдът приема, предвид останалия събран по делото доказателствен материал, че обсъжданите фактури, договорите, протоколите обр. 19 към тях, удостоверяват фиктивни сделки. Обстоятелството, че фактурите са надлежно осчетоводени и по тях е извършено плащане не е от такова естество, че да водят до единствено възможен извод, че доставките са реални. Преценката за реалността на доставките винаги е конкретна и тя не може да се основава само на обстоятелството, че са съставени съответните счетоводни документи.

5. В данъчен период м. 07.2018 г. ревизираното лице отразява в отчетните регистри по ЗДДС В. от А. EU SARL, VIN GB727255821. Описани са три доставки с предмет компютър и компютърни части, с обща ДО на В. 2 770,72 лв. и ДДС 554,14 лв. Във връзка с декларираните В. от А. EU SARL, от ревизираното лице са представени инвойс фактури и протоколи по чл.117 от ЗДДС. Ревизиращите са установили, че адресът на доставка на стоките е във Великобритания. Стоките са обложени в държавата-членка на пристигане на стоките. В протоколите липсва изискуемата по чл. 117, ал.2 от ЗДДС информация за количеството и вида на стоката. Доказателства за връзка на доставката с икономическата дейност на дружеството не са представени, доколкото няма данни за осчетоводяване на стоката, а само за покупката ѝ. От приложените по преписката оборотни ведомости се установява, че през 2018г. сметка 208 „компютърна техника“ е с дебитен оборот 1 931,33 лв., която не може да се свърже с данъчната основа по В. в размер на 2 770.72 лв.

6. В данъчен период 08.2018г. визираното лице е отразило като В. 08.2018 г. получена услуга от V. PALMYRA, EL[EИК] с данъчна основа 5 113,71 лв. и ДДС 1 022,74лв. В рамките на ревизионното производство са представени документи, съставени на чужд език - документ №5/08.08,2018 г., от който не може да се определи предметът на доставката; платежен документ от 11.07.2018 г. и счетоводни справки за отразяване на вътреобщностната сделка с контрагент V. Palmyra, както следва: Д-т сч. с/ка 602 „Разходи за външни услуги“ - 5 113,71 лв.; К-т сч. с/ка 401 „Доставчици“- 5 113,71 лв.;

Д-т сч. с/ка 401 „Доставчици“ - 5 113.71 лв. и К-т сч.с-ка 501 „Каса в лева“ - 5 113.71 лв. От справка в общо достъпни сайтове за настаняване се установява, че V. Palmyra е място за настаняване в Гърция, находящо се в непосредствена близост до плажа. Доказателства за връзка на ползваното услуга с икономическата дейност на дружеството не са представени. Не се доказва твърдението, че услугата е награда за служител на дружеството, доколкото няма доказателства, че именно служител на дружеството е ползвало услугата.

7. В данъчни периоди м. 08.2017 г., м. 11.2017 г, и м. 03.2018 г. ревизираното лице декларира три доставки на услуги по договор към чуждестранен контрагент - B. LOCATION F. L., VIN GB198308470. Доставките са с обща ДО в размер на 8 355.32лв. При ревизията е установено, че във фактурите не е посочено основанийето за неначисляване на данъка – задължителен реквизит, съгласно правилника за прилагане на ЗДДС. Не са представени доказателства за мястото на изпълнението на процесните услуги. От счетоводните регистри е установено, че по доставките има отчетен приход и е отразено плащане по сч.сметка 5031. В ревизионното производство е установено още, от справка в ИС VIES, че „МСА КОНСУЛТ“ ЕООД е декларирало услуги към контрагент B. LOCATION F. L. с VIN GB198308470, но не са установени декларирани насрещни доставки от B. LOCATION F. L.. В резултат от валидирането е установено, че под VIN №GB[EИК] е регистрирано дружество с друго име – GNOMI TECH L. /с дата на регистрация - 01.11.2014 г. и дата на дерегистрация - 16.04.2020 г./. В рамките на съдебното производство се установи, че става дума за един и същи правен субект, който е променил на от 16. януари 2018г. името си. Това установяване от една страна обяснява разликата имената, коментирана от данъчните органи, но от друга разколебава достоверността на представените в тази връзка частни удостоверителни документи, доколкото последната трета фактура от поредицата е издадена след смяната на името на сочения като получател на доставката. Съдът приема, че липсват доказателства за осъществени ВОД.

8. Жалбоподателят е включил в дневниците за продажби фактури с начислен ДДС с получател „МСМ ГРУП 07“ ЕООД. През м. 09.2020 г. ревизираното дружество сторнира продажби към „МСМ ТРУП 07“ ЕООД с данъчна основа 35 500,00 лв. и начислен ДДС в размер на 7 100.00 лв. След това през м. 09. 2021 г. коригира

сторнираните суми със сумата в размер на 7 100лв.

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, поради което същата е допустима.

Съдът приема, че оспореният акт е издаден от некомпетентен орган, като основанията за този извод са следните:

Съгласно 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. Т.е. компетентността на издателите на акта е функция на компетентността на органа възложил ревизията – ако ревизията е възложена от орган, който не е разполагал с компетентност за това, заповедта за възлагане на ревизия би била нищожна, което влече и нищожност на издадения впоследствие ревизионен акт от органа възложил ревизията и от определения от него ръководител на ревизията. Затова следва да се провери доколко издателя на заповедта за възлагане на ревизията е имал правомощие да направи това.

Правомощието на органа възложил ревизията не произтича пряко от закона, а от възлагането, което по силата на чл. 112, ал. 1, т.1 от АПК следва да получи от Териториалния директор на компетентната ТД на НАП. Предвид седалището на дружеството в С., това е директорът на ТД на НАП – С..

По делото преди всичко липсват доказателства, че издателят на заповедта В. Т. – действала по заместване на Н. И. – също орган по приходите при ТД на НАП В. Т. е разполагала с компетентност да стори с това. Има доказателства за правомощието ѝ да замества Н. И., но липсват доказателства, че са настъпили валидни основания за осъществяване на заместване. Няма доказателства, че на датата на издаване на ЗВР И. е отсъствала, което е предпоставка за възникване на правомощието за заместване. Както се посочи по-горе, съдът е дал указания на ответника, че следва да установи по делото компетентността на издателя на акта. Това не е сторено. Това обстоятелство обаче не е толкова съществено и няма самостоятелно значение, тъй като съдът приема, че Н. И. не е имала правомощие да възлага ревизия на жалбоподателя.

Дори да се приеме, че Т. е замествала на валидно основание И., то самата Н. И. не е

имала компетентност да издава заповеди за възлагане на ревизии по отношение на дружества, чието седалище е в [населено място], независимо от няколкото заповеди, които ответника е представил по делото в тази връзка. Това е така, защото на първо място със заповед № 3 – ЦУ - 1659 от 05.05.2021г. зам. - изпълнителният директор на НАП не може да оправомощи валидно Н. И. да възлага ревизии. Той би могъл сам да възложи ревизия, но не и да оправомощи друг орган да стори това – основание за този извод е нормата на чл. 112, ал.1 от ДОПК, която не го оправомощава за подобно действие. Заповед № 3 – ЦУ - 1659 от 05.05.2021г. зам. - изпълнителният директор на НАП, с която той определя органи, които имат правомощие да възлагат ревизии, е нищожна.

Компетентен да оправомощава органи, които да възлагат ревизия според текста на чл. 112, ал.1 от ДОПК е териториалният директор на компетентната териториална дирекция. Предвид седалището на дружеството жалбоподател, това е директорът на ТД на НАП – С.. В същото време, макар да има материална компетентност да определя органи, които да възлагат ревизии, директорът на ТД на НАП – С.-град не е имал компетентност по отношение на орган по приходите, който не е част от ТД на НАП – С.. С други думи орган по приходите – част от ТД на НАП – В. Т., какъвто е издателят на заповедта за възлагане на ревизията, не е на подчинение на директора на ТД на НАП – С. и последният не може валидно да му възлага правомощията по чл. 112, ал.1, т.1 от ДОПК.

По тези съображения съдът приема, че в случая ЗВР е издадена от орган, който не е разполагал с компетентност да възложи ревизия на дружеството жалбоподател и затова нито той, нито посоченият от него ръководител на ревизията са имали правомощие да издадат РА срещу дружество, чието седалище е било в [населено място]. Липсата на компетентност у издателите на РА води до нищожност на оспорения РА и съдът следва да я прогласи. На основание чл. 160, ал. 5 от ДОПК във връзка с чл. 173, ал. 2 от АПК преписката следва да се изпрати на директора на ТД на НАП – С. за администриране съгласно дадените от съда указания по тълкуването и приложението на закона.

При установената липса на компетентност на издателите на ревизионния акт е безпредметно да се извършва проверка за изпълнението на останалите изисквания за

законосъобразност на ревизионния акт.

С оглед изхода на делото претенцията за заплащане на разноски от страна на жалбоподателя следва да бъде поставена на разглеждане, на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК. Претендират се разноски в размер на 1400лв. за адвокатско възнаграждение, като са представени доказателства за плащането им. Искането следва да бъде уважено на основание чл. 161 от ДОПК.

По изложените съображения и на основание чл. 160 и чл. 161 от ДОПК, съдът

Р Е Ш И :

ПРОГЛАСЯВА ЗА НИЩОЖЕН по жалба на „МСА - КОНСУЛТ” ЕООД, със седалище и адрес на управление: [населено място]-град, [жк], [улица], ет.1, ап.2, представлявано от законния представител М. М., РА № Р-22220221004759-091-001/25.03.2022 г., потвърден с решение № 1337/23.08.2022г. на Директора на Дирекция на „ОДОП” – С.-град при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Дирекция "ОДОП" - С.-град при ЦУ на НАП да плати на „МСА - КОНСУЛТ” ЕООД, представлявано от М. М., разноски по делото в размер на 1400лв. за адвокатско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 –дневен срок от съобщаването на страните, че решението е изготвено.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: