

РЕШЕНИЕ

№ 300

гр. София, 14.01.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 30.01.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенова и при участието на прокурора Копчева, като разгледа дело номер **2170** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителен процесуален кодекс.

Делото е образувано по жалба с дата 02.03.2011г. на [фирма], със седалище [населено място], с ЕИК по БУЛСТАТ [ЕИК], с адрес С., район И., [улица], против Ревизионен акт № 20001001911/16.07.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С., потвърден мълчаливо от директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при Централно управление на Националната агенция за приходите.

С Решение № 418/09.03.2011г., на директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при Централно управление на Националната агенция за приходите, е потвърден ожалвания по делото ревизионен акт.

РА се оспорва в частта за допълнително начислен ДДС в размер общо на 58 592,35 лв. и допълнително начислен корпоративен данък в размер на 29 926,17 лв. за 2007 и 2008г. във връзка с констатиран липси по сметка 304 към 31.12.2007 и 31.12.2008г. и в частта за допълнително начислен ДДС в размер на 161 194,48 лв. и корпоративен данък в размер на 80 597,24 лв. във връзка с извършена продажба на недвижим имот по нотариален акт № 108, тм. II, рег. № 3812/21.05.2007г. и в частта за непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 7 707,91 лв. за 2008 и 2009г. по фактури за лизинг на автомобили и допълнително начислен корпоративен данък в размер на 2226,91 лв. за 2008г. поради непризнаване на разходи по договори за лизинг, както и начислените лихви върху същите суми. Общо в размер на 114

437,25 лв.

С жалбата се иска от съда да постанови отмяна на ревизионния акт като незаконосъобразен, необоснован, постановен при допуснати нарушения на материално-правните и процесуалните разпоредби, както и за връчването три месеца след издаването на ревизионния доклад. По фактите твърди, че дружеството има договор за посредничество при внос на месо и реализация на стоката с Р. П. – от 14.11.2006г., продължен с анекси до 31.12.2009г. Ревизиращите органи са признали внос на месо през 2007 и 2008г. ,но не са признали предаването му на Р. П. за преработка и реализация съгласно договорите и анексите, отразено в счетоводството на последното дружество, неправомерно третират посочените договорености като продажби и начисляват ДДС общо в размер на 87 888,35 лв. Относно продажбата на недвижимия имот се твърди неправилното начисление на ДДС върху цялата продажна стойност, следвало само на надценката при препродажбата му – върху 268 886,28 лв., тъй като имотът бил закупен от Агенцията за държавни вземания без да е ползван данъчен кредит., не е следвало да се увеличава финансовия резултат с цялата сума по сделката, а също само с разликата между цената на придобиване и продажната цена. Твърди, че дружеството е имало налични активи по сметка 204, но проверяващите отказали да посетят склада ,в който се намирили – неправилно е начислен ДДС за липси, още повече че такъв не бил ползван при придобиването им. Непризнатото право на данъчен кредит по лизинговите вноски също се оспорва, тъй като органите по приходите са признали разходите за лизинговите вноски, също неправилно не бил признат ДДС за закупена лодка, която била отдадена по договор за наем, чийто падеж на плащане бил през месец май 2011г. Оспорва се и дължимостта на лихвите. Иска се от съда да постанови решение, с което да отмени обжалвания ревизионен акт.

Ответникът – директор на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението изцяло оспорва жалбата, чрез процесуален представител, и се иска от съда да постанови отхвърлянето ѝ по съображенията, изложени в решението на този орган при обжалването по административен ред.

По делото са приети доказателствата по административната преписка, изслушано е и заключение на вещо лице относно пазарните цени на активите, с които е увеличен финансовия резултат.

Прокурор Копчева от Софийска градска прокуратура дава заключение за неоснователност на жалбата.

Съдът като обсъди доказателствата по делото и взе предвид становищата на страните, след дължимата служебна проверка за законосъобразност на оспорения РА на всички основания по чл.160,ал.2 ДОПК, прие за установено от правна и фактическа страна следното:

По допустимостта на жалбата :

Съдът констатира, че жалбата срещу ревизионния акт по административен ред е подадена на 29.09.2010г., като срокът за произнасяне по същата е удължен преди изтичането му със споразумение по чл. 156,ал.7 ДОПК – подписано в срока за произнасяне по чл.155,ал.1 ДОПК, както и предвид изричното уведомяване на дружеството с писмо от 17.02.2011г. (л.21) относно правото да се обжалва мълчаливото потвърждаване на акта, срокът за което е с начало 15.02.2011г. и завършва на 16.03.2011г. Жалбата до съда ас дата 02.03.2011г. подадена в срока

по чл. 156, ал. 5 ДОПК, с оглед на което е допустима.

Предвид датата на подаване на жалбата до съда, то Решението на ответника - с № 418/09.03.2011г., е постановено в срока по чл.156,ал.6 ДОПК и от надлежен орган, с оглед на което са настъпили правните му последици – изричното потвърждаване на РА.

С оглед на това освен спазването на срока са изпълнени и другите изисквания по чл.156, ал.1 и ал.2 ДОПК за допустимост на съдебното оспорване – за спазена задължителната процедура при оспорването по административен ред, пред съда се оспорва РА, потвърден при оспорването по административен ред. Налице е и правен интерес от оспорването, тъй като РА е неблагоприятен за адресата си.

При този извод жалбата като допустима следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество жалбата е основателна, по следните съображения:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 907634/24.11.2009г., на основание чл.112 и чл.113 ДОПК, издадена от П. М., началник сектор Ревизии при дирекция "Контрол" в ТД на НАП С., е възложена ревизия на дружеството по ЗКПО за периода 01.01.2007г. -до 31.12.2008 г. и по ДДС за данъчни периоди от 01.01.2007г. до 31.10.2009г., която да бъде извършена от органите по приходите Б. Н. и Р. Б., със срок за завършване на ревизията до три месеца от датата на връчването на ревизираното лице, която заповед е връчена на 04.12.2009г.

Съдът приема за доказана компетентността на органа, издал ЗВР № 907634/24.11.2009г. - П. М., съгласно Заповед № РД - 01-131/22.03.2007г. на директора на ТД на НАП – С. град. По точка 2 от заповедта функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2,т.1 , чл.113,ал.3 и чл.119,ал.2 ДОПК, се възлагат на органи по приходите, заемащи длъжност „началник сектор” в дирекция „Данъчно-осигурителен контрол” . при ТД на НАП – С.-град, което обуславя извод за надлежно оправомощаване и упражняване на правомощието за възлагане на ревизия от този орган.

Тази ЗВР е изменена със ЗВР № 1001911/02.03.2010г., издадена от друг орган – П. Г., заемаща длъжност началник сектор Ревизии при дирекция "Контрол" в ТД на НАП С.. В тази заповед е посочено изрично, че ревизията следва да приключи до 04.04.2010г. и в 14 дневен срок от приключването й ревизиращите органи, посочени в същата следва да издадат РД. В тази заповед са посочени също като ревизиращи органи също Б. Н. и Р. Б..

Съдът намира за доказана компетентността на П. Г., издала втората ЗВР № 1001911/02.03.2010г., предвид съдържанието на представената по делото Заповед № РД-01-6/04.01.2010г. на директора на ТД на НАП- С. за възлагане на функции по чл.112, ал.2,т.1 ДОПК. Тази заповед е издадена и във връзка със структурни промени в НАП от 01.01.2010г.- образуването на ТД на НАП С. като нова структура вместо досегашната – ТД на НАП С.-град. С оглед на това, макар и изрично да не е отменена Заповед № РД - 01-131/22.03.2007г. на директора на ТД на НАП – С. град, същата е преустановила действието си, тъй като се отнася за съществуваща до 01.01.2010г. структура. В новата заповед за възлагане на функции вече не е посочена П. М., поради това съдът приема, че е отпаднала компетентността и да издава последващи заповеди в процесното ревизионно производство, а П. Г. – като посочена изрично по точка I, подточка 5 от новата заповед за възлагане на функции, е компетентен орган към датата на издаване на ЗВР № 1001911/02.03.2010г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад (РД) № 1001911/20.04.2010г.

РД се сочи като издаден и подписан от органите по приходите Б. Н. и Р. Б., посочени в ЗВР за ревизиращи органи.

РД е връчен на 21.06.2010г. на представляващ дружеството, като преди датата на връчването не се твърди и не следва от доказателствата, че са предприемани действия по реда на чл.32 ДОПК за връчването на РД. Срещу РД е подадено възражение с дата 02.07.2010г.

Със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1001911/22.04.2010г., издадена от П. Г. – началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, е определен Б. Н.. Тази заповед се посочва като издадена въз основа на уведомление № У-1001911/22.04.2010г. за съставен ревизионен доклад.

Въз основа на заповедта за определяне на компетентен орган е издаден Ревизионен акт /РА/ № 20001001911/16.07.2010 г. от определеният със заповедта орган - Б. николчовски, главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., на основание чл. 119, ал. 3, т.1 от ДОПК, който е и подписал същия. В мотивите на РА изрично е посочено, че РД №1001911/20.04.2010г., съставлява неразделна част от акта.

Като разгледа оплакването в жалбата за нарушение на установените срокове за връчване на РД, съдът намира за доказано, че РД не е издаден на посочената в същия дата – 20. 04.2010г. Видно от съдържанието на РД - общо 102 страници, на страница 97 от същия е посочено, че „При ревизията са предприети следните действия за обезпечаване на публичните вземания: Изготвено е ИПОЗ с изх.№ 10-53-03-6102/05.05.2010г.”

След като в РД са описани процесуални действия, извършени на 05.05.2010г., т.е след датата на издаването му, следователно, ревизионният доклад не е издаден на действително посочената в същия дата – 20.04.2010г., както и до 05.05.2010г.

Съгласно втората ЗВР, ревизиращите органи е следвало да „съставят” РД не по-късно от 14 дни след определения за завършването на ревизията срок, който срок с втората ЗВР е 04.04.2010г. След като РД не е издаден в този срок, то е отпаднала компетентността на ревизиращите органи да го издадат след този срок.

Срокът за издаване на РД съгласно чл.117, ал.1 ДОПК – „не по-късно от 14 дни след приключване на ревизията”, посочен изрично в ЗВР, според настоящият състав на съда е преклузивен и следва служебно да следи спазването му. Приемането на обратното – инструктивен характер на срока, не способства на целта по чл.114 ДОПК – за провеждане на ревизионно производство в рамките на определени срокове, които могат да се удължават само по предвидения в същата разпоредба ред, както и на целта да не се допуска извършването на незаконна ревизия, която съгласно чл.274 ДОПК, съставлява състав на административно нарушение.

В случая от посоченото в мотивите на РД за предприетите обезпечителни мерки следва, че до 05.05.2010 г. РД не е бил издаден, т.е. един месец след изтичане на срока за приключване на ревизията. Сроковете в конкретното ревизионното производство са определени само съгласно чл.114, ал.1 и ал.2 ДОПК в максималните по размери срокове, които тези разпоредби допускат да бъдат определени от органа, възложил ревизията.

По делото не са налице доказателства, да е искано удължаване на срока на ревизията по реда на чл. 114, ал. 4 ДОПК, в които случай компетентен да издаде заповед за удължаването е изпълнителният директор на НАП. Поради това съмнението, че РД е издаден много по-късно от посочената в същия дата - 20.04.2010г., поражда и съмнение за „незаконна ревизия”.

„Съставянето” на РД по смисъла на чл.117 ДОПК в 14-дневен срок от приключването на ревизията, предвид определеното съдържание по ал. 2 от същата разпоредба, по същността си означава издаване на РД, тъй като освен мотиви, следва да съдържа и подписи.

Съгласно, чл.110,ал.2 ДОПК ревизията е съвкупност от действия на органите по приходите, насочени към установяване на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. Тези действия могат да включват не само процесуални действия по събиране на доказателства но и по анализ и преценката им. Сроковете за извършване на ревизията са определени в чл.114 ДОПК. В чл. 274 ДОПК, е предвиден състав на административно нарушение „незаконна ревизия”, който включва и продължаване на ревизията извън определения срок, освен когато този срок е продължен по установения ред. Гаранцията за недопускането на незаконна ревизия е спазването на срока за издаване на РД по чл.117, ал.1 ДОПК, който безспорно се доказва от мотивите на самия РД, че не е спазен.

Неспазването на срока по чл.117, ал.1 ДОПК в казуса по делото съставлява и нарушение на принципа за законност по чл.2 ДОПК. Спазването на този срок създава правна сигурност и предвидимост на действията на органите по приходите относно издаването на актовете и момента на възникването на правните последици от същите по време. Освен това моментът на издаването на актовете от органите по приходите е от съществено значение за наличието на обстоятелства от значение за компетентността, каквото например е заемането на длъжност „орган по приходите” например.

От безспорно доказаното по делото обстоятелство, че РД е издаден дори повече от месец след изтичането на срока по чл.117 ДОПК, съдът намира, че РД е издаден от посочените в него органи по приходите при липса на компетентност по време.

Съгласно трайната съдебна практика, издаването на административен акт от некомпетентен орган обуславя във всички случаи нищожността на акта, както и нищожността на всички издадени въз основа на него актове. Тъй като РД е нищожен, то не възниква основание по чл. 119, ал.2 и ал. 3 ДОПК да бъде издадена заповед за определяне на компетентен орган и да се издаде РА.

При нищожност на РД същият не поражда правни последици и поради това не е издаден. Издаването на РД е основание съгласно чл.119,ал.1 ДОПК за издаването на РА. Поради това при нищожност на РД не възниква основание за издаването на РА съгласно последната разпоредба. След като е издаден при липса на основание, то РА е също нищожен.

Поради констатиране на най-тежкия порок на РА, съдът не следва да обсъжда доводите за материалната му законосъобразност, тъй като нищожният акт не може да породни предвидените в същия правни последици.

По изложените съображения, съдът съгласно правомощието си по чл. 160, ал.2 ДОПК, служебно да установи законосъобразността на оспорения акт и на ненаведени в жалбата основания, следва да обяви нищожността на РА, което правомощие има също служебно, по арг. от чл.168,ал.2 от Административнопроцесуалния кодекс, приложим субсидиарно, съгласно параграф 2 от допълнителните разпоредби на ДОПК.

Поради своевременно направено искане още с жалбата, на основание чл.161,ал.1 ДОПК съдът следва да присъди на жалбоподателя направените по делото разноски – 50 лв. за държавна такса и 300 лв. за разноски за вещо лице.

Водим от изложеното, Административен съд София –град, Първо отделение, 12 състав,

РЕШИ:

ОБЯВЯВА нищожността на Ревизионен акт № 20001001911/16.07.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С., по жалба на [фирма], със седалище [населено място], с ЕИК по БУЛСТАТ [ЕИК].

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при Централно управление на Националната агенция за приходите, да заплати на [фирма], със седалище [населено място], с ЕИК по БУЛСТАТ [ЕИК], сумата от 350 (триста и петдесет) лева за разноси по делото.

РЕШЕНИЕТО може да бъде обжалвано пред Върховен административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщаването му.

Административен съдия: