

# РЕШЕНИЕ

№ 1762

гр. София, 18.03.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,**  
в публично заседание на 27.02.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ирина Кюртева**

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **7469** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.15б и следващите от ДОПК.

Образувано е по жалба, подадена от В. И. М., ЕГН [ЕГН], с постоянен адрес: [населено място], [улица], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт № Р-22002222002575-091-001/06.03.2023г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 746/05.06.2023г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с която е ангажирана отговорността му на осн. чл.19, ал.2 ДОПК в качеството на управител на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за периода от 01.01.2016г. до 30.04.2018г. по отношение на декларирани, но несъбрани данъчни и осигурителни задължения на дружеството в общ размер на 187 726,62 лв. и лихви в размер на 111 330,00лв.

В жалбата се излагат доводи, че не е осъществен фактическият състав на чл.19 ал.2 ДОПК, а изложените мотиви в РА са неверни и не са посочени никакви действия, бездействия, постъпки или сделки, които са извършени от жалбоподателя, относими към състава на чл.19 ДОПК. Твърди, че не е извършвал никакви разпореждания с посочените в РА финансови и материални активи, които да са довели до намаляване имуществото на дружеството. Липсва проява на недобросъвестно поведение в качеството му на управител за ревизираните периоди. Не е доказана и причинно следствена връзка между поведението му и невъзможността да се съберат публичните задължения на дружеството. Моли за отмяна на оспорения РА.

В съдебно заседание, жалбоподателят, не се явява. Представляващият жалбоподателя,

адв. Н., поддържа жалбата и моли да бъде уважена. Претендира присъждане на сторените разноски по делото. Представя писмени бележки.

Ответникът, чрез процесуалния си представител, моли жалбата да бъде отхвърлена. Претендира разноски за юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Софийска градска прокуратура, уведомена, не се представлява.

Съдът, като обсъди становищата на страните и доказателствата по делото и направи проверка на законосъобразността на обжалвания административен акт, приема за установени следните обстоятелства по делото:

Началото на ревизионното производство е поставено с издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002222002575-020-001/25.05.2022 г., връчена на 29.06.2022 г. по електронен път, издадена от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Със ЗВР е възложено извършването на ревизия на В. И. М. за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК за задължения на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД: за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г.; за ДДС по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите м. 09.2016 г. и от м. 11.2016 г. до м. 08.2017 г.; за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения по ЗДДФЛ за периодите м. 09.2016 г., от м. 11.2016 г. до м. 04.2018 г.; за данък върху представителните разходи по реда на ЗКПО за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г.; за данък върху социалните разходи по ЗКПО, предоставяни в натура за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г.; за данък върху доходите на физически лица – свободни професии, граждански договори и други, за периодите м. 09.2016 г., м. 03.2017 г., м. 06.2017 г., м. 09.2017 г. и м. 03.2018 г.; за окончателен данък за местни и чуждестранни физически лица по чл. 37 и чл. 38, ал. 5 и ал. 11 от ЗДДФЛ за периодите от м. 07.2016 г. до м. 09.2016 г.

Първоначалната ЗВР е изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22002222002575-020-002/28.09.2022 г. и №Р-22002222002575-020-003/27.10.2022г., издадени от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен съгласно Решение за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка №Р-22002222002575-098-001/28.06.2022 г. на директора на ТД на НАП С., във връзка със Заповед №РД-01-466/27.06.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002222002575-092-001/05.01.2023 г., срещу констатациите на който не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22002222002575-091-001/06.03.2023 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Извършената ревизия е повторна, по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е във връзка с Решение №608/26.04.2022 г. на директора на дирекция ОДОП, с което РА №Р-22221720007927-091-001/06.10.2021 г. е отменен и преписката е върната с указания за извършване на нова ревизия.

С цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, са извършени процесуални действия, подробно описани в

констативната част на РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Задълженията, по отношение на които е ангажирана отговорността по чл. 19, ал. 2 от ДОПК, произтичат от декларираните, но невнесени от „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД такива, посочени в подадените справки-декларации /СД/ по ЗДДС, годишна данъчна декларация/ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО, декларации обр. 6 – „данни за дължими вноски и данък по чл. 42 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица“ и декларации по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ, подробно описани в РД.

За събирането на декларираните от дружеството, но невнесени задължения е образувано изпълнително дело /ИД/ №160176052-2016 от публичен изпълнител в дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С.. Съгласно справка изх. №С180022-134-0003174/27.11.2018 г., дългът е категоризиран като „трудно събираем“. В констативната част на РД подробно е описано установеното имуществено състояние, както и извършените проверки на финансовото състояние от дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С., приобщени с Протокол №1674396/17.06.2019 г.

Към приложените документи е и представено от В. И. М. предизвестие от 02.02.2018г. до „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД за освобождаването му от длъжността на управител. Съгласно писмените обяснения, оттеглянето от длъжността е било потвърдено от С. Т. Г. в същия ден по електронен път /и-мейл/, но доказателства за това не са ангажирани. Тъй като е последвало бездействие от страна на едноличния собственик, ревизираното лице е предприело действия по реда на чл. 141 от Търговския закон /ТЗ/ и през м. 05.2018 г. е бил заличен като управител на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД в Търговския регистър /ТР/ при Агенция по вписванията. При направена проверка в Търговския регистър е установено, че ревизираното лице е заемало длъжността на управител на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД от 01.11.2015 г. до 30.04.2018 г. Лицето твърди, че не е посещавал офиса на дружеството от 02.02.2018 г. и не е получавал възнаграждения за дейността си от началото на 2018 г. След преустановяване на дейността му като управител, тези правомощия са изпълнявани от едноличния собственик на капитала - „П. СИНЕРДЖИ“ АР – Швейцария.

Установено е, че за процесните периоди, в дружеството е имало назначени по трудов договор 5 лица, като Р. Ш. е изпълнявала длъжността главен счетоводител и в това си качество, с квалифициран електронен подпис/КЕП/ е подавала декларации по ЗДДФЛ и ЗКПО от името на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД.

Представени са две пълномощни: от 04.10.2011 г., подписано от В. И. М., в качеството на управител на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и от 17.09.2018 г., подписано от С. Т. Г., в качеството на управител на „П. СИНЕРДЖИ АГ“ – Швейцария /едноличен собственик на капитала на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД/, с които Р. Ц. Ш. е упълномощена да подава справки-декларации по ЗДДС, ГДД по ЗКПО, Уведомления по чл. 62, ал. 4 от Кодекса на труда /КТ/, декларации обр. 1 и обр. 6 пред НАП, да представлява търговеца пред държавни и административни органи, в т. ч. – НАП, НОИ, НСИ и др. Липсва упълномощаване лицето да оперира с парични средства и не е имала достъп до банковите сметки. Трудовият договор на Ш. е прекратен от 01.04.2019г. и в своето обяснение е заявила, че не е предала с нарочен акт счетоводните регистри и документи, както и няма информация къде се съхраняват документите на дружеството. Заявила е, че

разпорежданията с парични средства – банкови и касови операции са извършвани по разпореждане на управителя.

От О. АД са представени банкови извлечения от сметката на В. И. М. за 2016 г., 2017 г. и 2018 г. Установено е, че през 2016 г. по банковата му сметка са постъпили суми в размер на 16 000,00 лв. от сметка на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и в размер на 21 024,42 лв. от „ПАУЪР СИНЕРДЖИ ПРОДЖЕКТС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. През 2017 г. са постъпили суми в размер на 14 200,00 лв. от „ПАУЪР СИНЕРДЖИ ПРОДЖЕКТС“ ЕООД. През 2018 г. няма постъпили суми. Постъпилите суми са с посочено основание – „превод“. Прието е, че сумите не могат да бъдат свързани с получаване на трудово възнаграждение, тъй като от дружеството е деклариран месечен брутен размер на трудово възнаграждение в размер на 5 900,00 лв. и нетно възнаграждение в размер на 5 008,14 лв. на месец. Заключено е, че постъпилата сума в размер на 16 000,00 лв. през 2016 г. представлява отклоняване на парични средства в полза на В. И. М.. Единоличен собственик на капитала на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ ПРОДЖЕКТС“ ЕООД е „П. СИНЕРДЖИ АГ“ – Швейцария, представлявано от С. Г..

При извършена проверка в информационните масиви на НАП, е констатирано, че за „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД са подавани ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г., подписани от В. И. М.. След анализ на счетоводните баланси към края на всяка година, описани в РД на стр. 11, органите по приходите са констатирали следните обстоятелства:

Към м.12.2016г. дружеството е увеличило касовата си наличност от 500 000,00 лв. на 830 000,00 лв., като успоредно с това са нараснали и общите задължения от 992 000,00 лв. на 1 352 000,00 лв., в т.ч. и задължения към персонала от 162 000,00 лв. на 210 000,00 лв., осигурителни задължения от 39 000,00 лв. на 83 000,00 лв., данъчни задължения от 70 000,00 лв. на 163 000,00 лв. Формиран е извод, че наличните парични средства не са използвани за погасяване на посочените задължения на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, с изключение на изплатените такива към доставчици, в размер на 7 000,00 лв., които са намалени от 154 000,00 лв. на 147 000,00 лв.

Към 31.12.2017 г. търговецът е разполагал с парични средства в размер на 154 000,00 лв., в т.ч. наличност по каса – 84 000,00 лв., блокирани парични средства – 70 000,00 лв. и парични средства по разплащателни сметки в размер на 0,00 лв.

Към 31.12.2018 г. не са декларирани налични парични средства. Не са представени доказателства за предаването на наличните парични средства на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, от ревизираното лице на едноличния собственик на капитала, които към 31.12.2017 г. са били общо в размер на 154 000,00 лв., а В. И. М. е представил предизвестие за напускане от 02.02.2018 г. Не са представени документи, удостоверяващи, че паричните средства са ползвани за плащане на разходи или задължения, свързани с осъществяваната дейност, нито къде и как се съхраняват към настоящия момент. По отношение на блокираните парични средства към 31.12.2017 г. в размер на 70 000,00 лв. не са представени доказателства, че същите са били предмет на заповед по банкова сметка. Предвид твърденията на ревизираното лице, че разпореждане с парични средства на дружеството се осъществява след решение на едноличния собственик на капитала е подчертано, че доказателства в тази насока не са представени.

Съгласно публикуваните ГФО, органите по приходите са установили, че „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е декларирало други вземания в размери, които

многократно надхвърлят задълженията на дружеството за данъци и осигурителни вноски. Констатирано е, че към 31.12.2015 г. вземанията са в размер на 266 000,00 лв., към 31.12.2016 г. – 294 000,00 лв., към 31.12.2017 г. – 1 330 000,00 лв. и към 31.12.2018 г. – 1 113 000,00 лв. Не са ангажирани доказателства за предприети действия относно събирането на посочените вземания, с цел набиране на средства за погасяване на задълженията за данъци и осигурителни вноски. Към 31.12.2018 г., вземанията са намалели с 217 000,00 лв. спрямо предходната година, което води до извод, че сумите са постъпили в патримониума на дружеството, но не са представени доказателства за изразходването им. Не са представени доказателства във връзка с изложени твърдения от ревизираното лице, че паричните средства в размер на 217 000,00 лв. представляват отписани вземания по реда на чл. 34 от ЗКПО, с които е преобразуван финансовия резултат в посока увеличение. При извършен преглед на подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е установено, че в увеличение са отнесени 195 665,83 лв. разходи от последващи оценки и от отписване на вземания като несъбираеми, на основание чл. 34 от ЗКПО. Предвид установеното е прието, че останалата част от вземанията в размер на 21 334,17 лв. /217 000,00 лв. – 195 665,83 лв./ са постъпили парични средства в патримониума на дружеството, същите са усвоени от страна на жалбоподателя и са изразходвани за цели, различни от търговската дейност на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД.

Установено е, че към 31.12.2017 г., „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е разполагало със съоръжения на стойност 45 000,00 лв., които към 31.12.2018 г., са намалели с 37 000,00 лв. От страна на ревизираното лице не са представени доказателства за продажба, бракуване или ликвидиране на активите. Не са представени доказателства във връзка с изложените твърдения, че става въпрос за автомобил, получен по договор за финансов лизинг, върнат на лизингодателя и отписан като ДМА и начислявани амортизации, в резултат на които е намалела балансовата стойност на актива.

Съгласно подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. е установено, че в увеличение на финансовия резултат са отнесени годишни счетоводни разходи за амортизации в размер на 11 880,59 лв. и счетоводна балансова стойност на отписаните активи от счетоводния амортизационен план, на основание чл. 66, ал. 1 от ЗКПО, в размер на 26 124,87 лв. Заключено е, че, от една страна, не става ясно какви активи са отписани, а от друга, от дружеството са заведени съоръжения, а не транспортни средства. Формиран е извод, че ако съоръженията са били продадени по пазарни цени, то с тяхната стойност е имало възможност да бъдат погасени част от натрупаните данъчно-осигурителни задължения. Заключено е, че активите в размер на 37 000,00 лв., собственост на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, фактически са напуснали патримониума, а ревизираното лице, в качеството му на управител е бил отговорен за тези разпоредителни действия.

С оглед на установената фактическа обстановка, органите по приходите са обобщили че ревизираното лице е усвоило парични средства от касата на дружеството, общо в размер на 154 000,00 лв., за които в качеството му на управител на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е пренасочил тези парични средства извън патримониума на дружеството, вместо с тях да бъдат погасени задължения на дружеството за данъци и осигурителни вноски, налице е усвояване на парични средства от платени вземания общо в размер на 21 334,17 лв., които следва да се

квалифицират като скрито разпределение на печалбата и безвъзмездно отчуждаване на имуществото на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД – съоръжения в размер на 37 000,00 лв., които са довели до намаляване на имуществото. Изводът е мотивиран с обстоятелството, че в качеството си на управител жалбоподателят е разполагал с пълната информация за имущественото и финансово състояние на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, включително за наличието на декларирани задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. Мотивирано е недобросъвестно поведение на ревизираното лице, довело до намаляване на имущественото състояние на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД до степен на невъзможност да бъдат събрани натрупаните задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски.

От правна страна е прието, че е реализиран фактическият състав на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, поради което на В. И. М. е ангажирана отговорност за задължения на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД за данъци и задължителни осигурителни вноски в общ размер на 187 726,62 лв., и са начислени лихви за забава в размер на 111 330,00 лв., подробно описани по видове и периоди по-горе в настоящото решение.

РА е обжалван в срок с жалба вх. №94-В-192/29.03.2023г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-532/06.04.2023г., по регистъра на дирекция ОДОП С..

С Решение № 746/05.06.2023г. на директора на дирекция ОДОП е прието, предвид установената фактическа обстановка и събраните в хода на ревизията писмени доказателства, че в конкретния случай е изпълнен фактическият състав на чл. 19, ал. 2 от ДОПК, с който е предвидена отговорност на управителя или член на орган на управление при недобросъвестно извършване на плащане в натура или в пари от имуществото на задължено юридическо лице по чл. 14, т. 1 или т. 2 от ДОПК, представляващо скрито разпределение на печалбата или дивидент или отчужди имущество на задълженото лице безвъзмездно или по цени, значително по-ниски от пазарните, вследствие на което имуществото на задълженото юридическо лице е намаляло и по този начин е осуетена възможността на дружеството да изплати своите задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. От ГФО, в частност приложените към тях счетоводни баланси е установено, че дружеството е разполагало с касови наличности в размер на 84 000,00 лв. през 2017 г., а за предходната година с налични парични средства в брой в размер на 830 000,00 лв., т. е. налице са данни за достатъчен паричен ресурс, с който да се покрият публичните задължения на юридическото лице към Републиканския бюджет, възлизащи за ревизираните периоди в общ размер на 187 726,62 лв. Доколкото и ГФО и ГДД на дружеството са подписани лично от ревизираното лице, не би могло да се приеме, че той не е бил запознат с финансовото състояние на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, а също така и липсват доказателства, че ревизираното лице е оперирало с парични средства на дружеството след изричното разпореждане от страна на едноличния собственик на капитала. Ревизираното лице, в качеството му на управител е пренасочил наличните парични средства извън патримониума на дружеството, за което липсва документална обосновааност, като в резултат настъпва намаление в размера на имуществото му, което от своя страна води до невъзможност за погасяване на изискуемите задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Обоснован е извод за наличието на скрито разпределение на печалбата, вследствие на което имуществото на задълженото лице е намаляло и по тази причина не са изплатени дължимите данъци и осигуровки.

Решаващата инстанция е приела, че са установени предпоставките за реализиране на отговорността на жалбоподателя по реда на чл. 19, ал. 2 от ДОПК за задължения на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД за данък върху добавената стойност /ДДС/ в размер на 106 667,35 лв. за данъчните периоди м. 09.2016 г., от м. 11.2016 г. до м. 02.2017 г. и лихви в размер на 65 040,51 лв.; за корпоративен данък /КД/ за 2016 г. в размер на 4 564,64 лв. и лихви за забава в размер на 2 758,30 лв.; данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения в размер на 61 475,17 лв. за периодите м. 09.2016 г., от м. 11.2016 г. до м. 04.2018 г. и лихви за забава в размер на 34 387,68 лв.; данък върху представителните разходи в размер на 497,43 лв. за периодите 2016 г. и 2017 г. и лихви за забава в размер на 277,25 лв.; данък върху социалните разходи по Закона за корпоративно подоходно облагане /ЗКПО/, предоставяни в натура, в размер на 5 274,75 лв. за периодите 2016 г. и 2017 г. и лихви в размер на 2 916,13 лв.; данък върху доходите на физически лица – свободни професии, граждански договори и други в размер на 337,50 лв. за периодите м. 09.2016 г., м. 03.2017 г., м. 06.2017 г., м. 09.2017 г и м. 03.2018 г. и лихви за забава в размер на 192,42 лв.; окончателен данък на местни и чуждестранни физически лица по чл. 37 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в размер на 8 909,78 лв. за периодите от м. 07.2016 г. до м. 09.2016 г. и лихви в размер на 5 757,71 лв.

По искане на жалбоподателя е допусната ССЧЕ, при която вещото лице дава заключение на поставените въпроси в съответствие със събраната информация и документация по делото, писмените обяснения на жалбоподателя и третите лица, събрани в ревизионното производство. Вещото лице извършва анализ и тълкуване на писмените доказателства и обяснения, формира правни изводи, което е извън компетенциите му съгласно чл.195, ал.1 ГПК, поради което заключението не следва да бъде кредитирано.

При така установената фактическа обстановка съдът достига до следните *правни изводи*:

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност.

Съдът като съобрази изложеното от страните, прецени доказателствата, формиращи административната преписка и представените в проведените съдебно заседание такива, намира че жалбата е и основателна по следните съображения:

Съгласно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма и спазени ли са

процесуалните и материално правните разпоредби по издаването му.

От събраните по делото доказателствата съдът констатира, че съставът на органите по приходите, издал оспорения РА, е формиран в противоречие с правилата на материалния закон и ревизионният акт е нищожен като издаден от некомпетентен орган.

Ревизията на жалбоподателя е започнала въз основа на Заповед за възлагане на ревизия №Р-22002222002575-020-001/25.05.2022 г., издадена от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., с която е определено извършването на ревизията от роза Т. З. – главен инспектор по приходите/ръководител на ревизията/ и К. Е. С.-старши инспектор по приходите.

Правомощията на Е. М. С. да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК произтичат от Заповед №РД-01-128/ 18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С..

С Решение №Р-22002222002575-098-001/28.06.2022 г. на директора на ТД на НАП С. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, във връзка със Заповед №РД-01-466/27.06.2022 г. на директора на ТД на НАП С., на осн. чл.7 ал.3 ДОПК е иззето разглеждането и решаването на преписката на жалбоподателя от Е. С., в качеството на възлагащ орган, и са възложени правомощията по възлагане на Х. Б. М. от ТД на НАП в качеството на възлагащ орган, който е издал последвалите ЗИДЗВР. Със Заповед №РД-01-466/27.06.2022 г. на директора на ТД на НАП С., на осн. чл.11, ал.3 от ЗНАП вр. чл.112, ал.2, т.1 ДОПК са отнети функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК на Е. С.. По силата на чл.11, ал.3 ЗНАП, Териториалният директор може да възлага със заповед на определени органи по приходите и служители от териториалната дирекция изпълнението на правомощията по ал. 1 и 2, с изключение на тези по ал. 2, т. 2, в т.ч. и възлагането и извършването на проверки и ревизии.

Съобразно чл. 112, ал. 2, т. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, компетентен да издава заповеди за възлагане на ревизия е органът по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Съгласно чл. 6, ал. 3 от Закона за Националната агенция по приходите териториалните дирекции установяват публичните вземания за данъци, за задължителни осигурителни вноски и други публични вземания, възложени им със закон, както и обезпечават и събират публичните вземания. Дейността на всяка териториална дирекция се организира и ръководи от териториален директор, в чиято компетентност по аргумент от чл. 11, ал. 1, т. 4 във вр. с ал. 3 ЗНАП се включва правомощието да организира и ръководи възлагането и извършването на проверки и ревизии. В рамките на това правомощие е и установеното в чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК негово задължение да определи орган по приходите, който да възлага ревизии. Нормата на чл. 7, ал. 1 от ЗНАП сочи кои от длъжностите в структурата на НАП са органи по приходите, а правомощията им са регламентирани в чл. 12, ал. 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 във вр. с чл. 119, ал. 2 ДОПК, а другият - от първия, въз основа на заповедта за възлагане на ревизия чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК.

От разпоредбата на чл. 7, ал. 3 ДОПК следва правилото за неизменност на компетентния орган по приходите за разглеждане и решаване на конкретен въпрос или преписка. Изключението от това правило е изземването на разглеждането и решаването на въпроса/преписката и възлагането им на друг орган. Определен в закона горестоящ орган може да иземе разглеждането и решаването на конкретен въпрос или преписка от компетентния орган по приходите, съответно от публичния изпълнител, в случаите когато са налице основания за отвод или самоотвод, както и в случаите на трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения или невъзможност, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите, съответно публичния изпълнител, водеща до отпадане на компетентността, и да възложи правомощията по разглеждането и решаването им на друг орган, съответно публичен изпълнител, равен по степен на този, от когото е изета преписката или въпросът.

В случая, не се доказва, независимо от разпределената доказателствена тежест на страните, в т.ч. и досежно компетентността на органа, поради каква причина се е наложила смяна в състава на самия ръководител на ревизията. Липсват мотиви, които да бъдат предмет на съдебен контрол, което само по себе си представлява процесуално нарушение, доколкото лишава жалбоподателя от възможността да се защитава в рамките на развитото се административно производство, а съда - от дължимата проверка за компетентност. Не са ангажирани доказателства, че първоначалният ръководител на ревизията е загубил качеството си на орган по приходите по смисъла на чл.7, ал.1, т.3 от Закона за Националната агенция по приходите.

В решението за изземване по чл.7, ал.3 ДОПК не е посочена нито една от хипотезите, допускащи неговото издаване, като този извод не се опровергава и от посочването в обстоятелствената част на решението на заповед от 27.06.2022г. за отнемане на компетенциите, в която органът се е позовал само на правомощието си по чл.11, ал. 3 от ЗНАП, но без конкретни мотиви за това и какво е обусловило тази нужда, поради което не може да се приеме, че това е част от оперативната му самостоятелност.

Следва да се има предвид, че нормата на чл. 7, ал. 3 ДОПК е специална и допуска изземване на компетентност само в строго определени случаи и служи като гаранция, че ревизионните актове се издават при условията на обективност, безпристрастност и законосъобразност. За обратния извод не може да се черпят аргументи и от новата редакция на чл.7, ал.3 ДОПК, в сила от 01.01.2021г., в която е добавена хипотеза, допускаща изземване на ревизионната преписка при „невъзможност за изпълнение на служебните задължения, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите, съответно публичния изпълнител, водеща до отпадане на компетентността“.

Промяната в длъжността на органа следва да води до отпадане на компетентността на приходния орган за извършване на определените действия, каквито доказателства не са ангажирани от ответника. Само тогава промяната в длъжността ще бъде основание за изземване на преписката. Но дори и в този случай е необходимо издаване на нарочен акт с излагане на мотиви с оглед процесуална гаранция за жалбоподателя за еднакво третиране със сходни случаи.

След като решението за изземване на конкретната преписка от първоначално определения ръководител на ревизията е издадено без да са налице основанията за изземване, посочени в текста на закона, то следва да се приеме, че органът по приходите, подписал РА в качеството ръководител на ревизията въз основа решението за изземване на правомощия, не притежава съответната материална компетентност. Актът при липса на компетентност на издалия го орган е нищожен. С оглед предвидената в закона съвместна компетентност на издателите на РА, опорочаването на участието дори и на единия от тях влече нищожност на ревизионния акт като цяло.

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 №3411/11.04.2022г. по адм.дело №6876/2021г. на ВАС, Осмо отделение/.

При този изход от процеса на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 650 лева/50 лв. –държавна такса и 600 лв./.

Водим от горното, съдът

## **РЕШИ:**

**ОБЯВЯВА**, по жалба на В. И. М., ЕГН [ЕГН], с постоянен адрес: [населено място], [улица], [жилищен адрес] **нищожността** на Ревизионен акт № Р-22002222002575-091-001/06.03.2023г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 746/05.06.2023г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с който е ангажирана отговорността му на осн. чл.19, ал.2 ДОПК в качеството на управител на „ПАУЪР СИНЕРДЖИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за периода от 01.01.2016г. до 30.04.2018г. по отношение на деклариращи, но несъбрани данъчни и осигурителни задължения на дружеството в общ размер на 187 726,62 лв. и лихви в размер на 111 330,00лв.

**ОСЪЖДА** Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – С. при ЦУ на Националната агенция за приходите да заплати на В. И. М., ЕГН [ЕГН], с постоянен адрес: [населено място], [улица], [жилищен адрес] сумата 650/шестотин и петдесет/ лева – разноски по делото.

**ИЗПРАЩА** административната преписката на Директора на ТД на НАП [населено място], който следва да съобрази съдържащите се в мотивите на настоящия съдебен акт задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона.

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14-дневен срок от съобщението на страните.

**СЪДИЯ:**