

# РЕШЕНИЕ

№ 1554

гр. София, 15.01.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,**  
в публично заседание на 19.11.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Мирослава Йорданова-Великова**

при участието на секретаря Ася Лекова, като разгледа дело номер **7796** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителният процесуален кодекс/ДОПК/.

Образувано е по жалба на Н. К. Р., ЕГН [ЕГН], чрез адв. С. В. с посочен съдебен адрес: [населено място], район „И.“, [улица], ет. 2, офис А8, РА №Р-22221521007099-091-001/24.02.2023 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и М. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, частично потвърден с Решение 654/19.05.2023 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика /ОДОП/ при ЦУ на НАП.

В жалбата се излагат аргументи за нищожност на оспорения Ревизионен акт, като издаден при ненадлежно връчване на ЗВР от орган без материална компетентност, поради което жалбоподателят счита началото на ревизионното производство за опорочено. Алтернативно се твърди, че РА е незаконосъобразен, тъй като констатациите на данъчните органи в него и в РД са законово необосновани, нелогични и позоваващи се на логически правни норми. Излага подробни съображения за нарушение на данъчния процес и административно-производствените правила. Сочи, че както РА, така и РД са неправилно мотивирани и необосновани. Моли съдът изцяло да отмени ревизионния акт, алтернативно да бъде прогласен за нищожен.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв. В., която поддържа жалбата на посочените в нея основания. Претендира разноски съобразно представен

списък /л.373/.

Ответникът по делото – Директора на Дирекция „ОДОП“–С. при ЦУ на НАП, в съдебно заседание се представлява от юрисконсулт Б., която оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение от страна на жалбоподателя.

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

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221521007099-020-001 от 14.12.2021 г. /л.27/, връчена по електронен път на 22.12.2021 г., изменена със Заповед №Р-22221521007099-020-002/21.03.2022 г./л.30/ и

№Р-22221521007099-020-003/19.04.2022 г. /л.33/, издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. /л.25/, е възложено извършването на ревизия на Н. К. Р. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2015 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221521007099-092-001/08.12.2022 г. /47/. В срока по чл. 117. ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение срещу РД, което ревизиращият екип приел за частично основателно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221521007099 -091-001/24.02.2023 г. /л.72/, издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и М. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 27.02.2023 г.

Въз основа на подаденото възражение от страна на жалбоподателя, издателите на РА са приели, че неправилно с РД не е отразена в приходната част на извършената съпоставка на доходи и разходи за 2018 г. сума в размер на 42 000,00 евро, представляваща продажна цена по НА №195/04.09.2018 г. за недвижим имот - апартамент №43, находящ се в [населено място], [улица]. В останалата част възражението е прието за неоснователно и са възприети изцяло изложените в РД аргументи.

При извършена проверка е установено, че Н. К. Р. е местно физическо лице с постоянен адрес и център на жизнени интереси в Република България. На основание чл. 6 от ЗДДФЛ той е носител на задълженията за данъци за придобити доходи от източници в РБ и в чужбина. Семейното му положение е женен с дете под 18 години. Органите по приходите са установили, че за ревизирания период Р. е представител и член на Съвета на директорите на „АВТОМАГИСТРАЛИ ХЕМУС“ АД, ЕИК[ЕИК], а от м. 03.2019 г. е само член на Съвета на директорите.

В обяснителна записка от съпругата му е уточнено, че по отношение на доходите в семейството, безспорно приносят в пари е почти 100 % на съпруга й. Посочено било, че поради факта, че й е извършена ревизия, им е известно твърдяното от нея. Предвид това, ревизиращият екип е предприел комплексен подход при извършването на двете ревизии

Установените факти и обстоятелства по отношение на източниците и размера на доходите, реализирани от двете ревизирани лица са подробно описани и анализирани. Документираните разходи, извършени поотделно, са вменени на Н. Р..

По отношение на доходите - през данъчните периоди, през които В. Р. има установени доходи, същите са прибавени към тези на съпруга й и са включени в паричния му

поток. Изготвеният в хода на ревизията на Н. Р. „паричен поток“ се явява съпоставка на доходи и разходи на домакинството, тъй като, освен доходите на двамата, в изготвените съпоставки на доходи и разходи към съответните данъчни периоди са включени и документално доказаните разходи, извършвани от двамата му члена.

С цел изясняване на 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.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-222215210070990-040-001 от 20.05.2022 г., с което са изискани писмени обяснения и данни, обосноваващи начално салдо към 01.01.2015 г. и крайно салдо към 31.12 на всяка от ревизираните години, както и информация и доказателства за получените доходи и направените разходи за ревизираните периоди. В отговор е представена декларация по чл. 124 от ДОПК. Връчени са и Уведомление по чл.17, ал.1, т.2 от ДОПК №Р-2222 1[ЕИК]-139-001 от 20.05.2022 г. и Уведомление по чл.124, ал.1 от ДОПК №-22221521007099113-001 от 20.05.2022 г., с което Н. Р. К. е уведомен, че основат за облагане с данък върху доходите на физическите лица данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 31.12.2018 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК.

С Протокол №Р-22221521007099-ППД-001 от 08.12.2022 г. са приобщени всички документи и доказателства, събрани в хода на извършена на жалбоподателя проверка за съпоставка на доходи и разходи, възложена е Резолюция №ПФ-22221521000278-ОРП-01 от 10.06.2021 г.

С протокол №Р-22221521007099-ППД-002 от 08.12.2022 г. са приобщени документи и други доказателства, събрани в хода на ревизията лицето В. Р., възложена със ЗВР№Р-22221521007231-020-00 1 от 17.12.2021 г.

По отношение на началната разполагаема сума в брой към 01.01.2015 г. е посочено, че в подаденото придружително писмо за представяне на документи вх. № Р-22221521007231 -ПРД-014-И/16.12.2021 г., Р. е посочил, че към 01.01.2015 г. паричните му средства „в брой“ са в размер на „около 250000,00лв.“, съхранявани в каса /сейф/ в собственият му дом. Като обяснение за наличието на тази значителна сума „в брой“ дава ситуацията с банковия сектор в България през 2014 г. /визирайки фалита на „Корпоративна Търговска банка“ АД / и факта, че през предходните 10 години е получил нетни трудови възнаграждения /в периода 2004 г. - 2014 г./ в размер на около 547 000,00 лв. и доходи от облигационни отношения /в периода 2009 г. - 2013 г./ в размер на около 72 300,00 лв. Представени са служебна бележка за изплатени суми №2/30.06.2009 г. и разходен касов ордер от същата дата, извадени от „АВТОМАГИСТРАЛИ ХЕМУС“ АД за изплащане на /нетен размер/ сумата от 58 792,25 лв.; банкови извлечения от сметка с IBAN BG15 CECB 9790 1092 3917 00, разкрита в „ЦЕНТРАЛНА КООПЕРАТИВНА БАНКА“ АД в лева.

След извършена проверка на представените извлечения и е установено, че през 2011 г. ревизираното лице е изтеглило в брой сумата от 92 000,00 лв., включително тегления от банкомат - общо 17 пъти по 400,00 лв. През 2013 г. е изтеглена сумата общо в размер 33150,00 лв.

След анализ на представените и описаните по-горе писмени обяснения и документи ревизиращият екип е приел, че фактът, че Н. Р. е получавал значителни по своя размер суми „в брой“ , шест години преди ревизирания период, и че е теглил значителни по

своя размер суми от личната си банкова сметка 2-4 години преди ревизирания период не означава, че същият е разполагал с претендираната от него сума „в брой“ от 250 000,00 лв., към 01.01.2015 г. Посочено е че, дори да се приеме, че целта на Р., при тегленето им е била да ги прибере на сигурно място в сейфа си, пак всички описани по-горе суми, които възлизат общо на 183 942,25 лв., са недостатъчни, за да „покрият“ претендираното салдо от 150 000,00 лв. Отбелязано е, че видно от съдържащата се в масивите на НАП информация, макар и да не е споменато от ревизираното лице в дадените обяснения, през периода 2004 г. - 2014 г. семейството му е реализирало и разходи в значителен размер, като например: за закупуване на жилище за сумата от 107 100,00 лв., което събитие се е случило през 2007 г., придобиване на леки автомобили, вкл. чрез лизинг.

Прието е, че няма безспорни доказателства, че всички парични средства, получени през предходните периоди от Н. Р., са останали в патримониума му и същият би могъл да разполага с тях в брой към 01.01.2015 г. Посочено е още, че представените от жалбоподателя банкови извлечения са старателно заличени на отделни места, за да не може да се проследят салдата по сметките и това дали твърдяното от него кореспондира с тези салда. Предвид горното и в съответствие с практиката на НАП е приета за налична към 01.01.2015 г. сумата от 5 000,00 лв., представляваща парични средства „в брой“.

По отношение на получените доходи е установено, че лицето е получавало доходи от трудови правоотношения от „АВТОМАГИСТРАЛИ ХЕМУС“ АД, подробно описани в изготвените съпоставки на доходи и разходи за съответните години в колона 3, ред 3. Получените доходи по години са както следва: 2015 г. - в размер на 104 000,00 лв., 2016 г. - в размер на 93 300,00 лв., 2017 г. - в размер на 154 800,00 лв. и 2018 г. - в размер на 71 100,00 лв.

Установено е също, че жалбоподателят е получил доходи от продажба на имоти, а именно: през 2015 г. от продажбата на апартамент 25, находящ се в [жк], бл. 546 в размер на 26 893,00 лв. и през 2018 г. от продажбата на апартамент № 43 находящ се на [улица] през 2018 г. - в размер на 80 154,00 лв. отразени в кол. 3, ред 7, на съпоставките за 2015 г. и 2018 г.

Установени са и доходи от наем в размер на 3 228,50 лв. за 2016 г., отразени в кол. 3, ред 6.

Относно разходите за издръжка на живот, органите по приходите са посочили, че в представените с придружително писмо вх.№ Р-22221521007231 -ПРД-013И от 18.11.2021 г. писмени обяснения Н. Р. е декларирал, че паричният разход за издръжката на семейството му не надвишава или е много близък до потребителски среден паричен разход, отчетен по статистически данни. В синхрон с възприетата практика на НАП и предвид декларираното от ревизираното лице са взети предвид изнесени в табличен вид на страница 12 от РА разходи на домакинства по НСИ на годишна база. Те са отразени на ред 28, кол. 4 като други разходи за съответната година. Изключение прави 2018 г., в която няма отнесени разходи по НСИ. Отделно от това органите по приходите са установили, че по отношение на съпругата на жалбоподателя са издадени фактури от регистрирани по ЗДЦС лица, като съответно 1/2 от тях по години са отнесени в колона 4, т. 28 - като други разходи и са в размер 1 443,59 лв. за 2015 г., 1 696,53 лв. за 2016 г. и в размер на 1 736,45 лв. за 2017 г.

В кол. 4, ред 23 органите по приходите са отразили направените от лицето разходи за заплатени задължителни осигурителни вноски, данъци и такси съгласно данните от

общините и същите са съответно в размер па 13 999,10 лв. за 2015 г. 12 952,32 лв. - 2016 г., 19 215,58 лв. -2017 г. и 10 001,77 лв. - за 2018 г.

В кол. 4, ред 24 са отразените документално доказаните разходи за платени такси чрез банкови преводи за обучение на детето на ревизираното лице, а на ред 16 разходи те за ремонт и покупка на МПС.

По отношение на покупките на имоти, описани подробно на стр. 33-34 от РА е посочено, че в хода па ревизионното производство на В. Р. с Акт за възлагане на експертиза № Р-22221521007231-01-001 от 19.04.2022 г. е възложено изготвянето на техническа експертиза за определяне на диапазон на пазарни цени на недвижими имоти, находящи се в С., към датата на сключване на съответната сделка на придобитите продадените от В. П. Р. и Н. К. Р. недвижими имоти. Резултатите са приети с протокол за приемане на резултатите от възложена експертиза № Р22221521007231-145-001 от 16.05.2022г. Според заключението на изготвената експертиза, след прилагане на метода на сравнимите неконтролирани цени са получени средните резултати в диапазон на минимална и максимална цена, като последните са при 5ти от органите по приходите за меродавни по отношение на закупените имоти.

Данните от експертизата са възпроизведени в РА. В табличен вид са опитани НА и вида на закупените имоти, които съответно за 2015 г. са 8, за 2017 г. - 2 и за 2018 г. - 4. В изготвената съпоставка по години са отразени направените от лицето разходи за покупка на процесите имоти 1/2 част с оглед режима на собственост - СИО.

В резултат на изложеното органите по приходите са установили превишение на разходите над доходите за периодите от 2015 г. до 2017 г., както следва: в размер на 64 135,78 лв. за 2016 г. и в размер на 63 264,59 лв. за 2017 г.

За периода 2015 г. е установено превишение на доходите над разходите в размер на 94 657,19 лв. Предвид приложения от органите по приходите подход и съгласно описаното по-горе в решението и доколкото от съпругата на жалбоподателя е декларирано, че почти сто процента от източниците на доходи са от съпруга ѝ, с цел да не формират изкуствено „недостиг на парични средства“ при В. Р., ревизиращите органи са прибавили към установените превишения на разходи над доходи на жалбоподателя и установеното такова при съпругата му. Вследствие на това при нея не е формирано данъчно задължение, а то остава при Н. Р.. Установеното превишение на разходите на В. Р. за 2015 г. в размер на 209 068,23 лв. е събрано с установеното превишение на доходите над разходите на жалбоподателя в размер на 94 657,19 лв. и с получена данъчна основа за облагане в размер на 114 910,04 лв., съответно дължим данък - 11 490,10 лв. ѝ е начислена лихва за забава - 7 976,26 лв.

За 2016 г. установените превишения на разходите над доходите па двамата съпрузи са събрани и е получена данъчна основа за облагане в размер на 76 791,60 лв. /64 235.78 лв. + 12 555,82 лв. - съпруга/.

Аналогично е подходено и при облагането през 2017 г. - формираната данъчна основа е в размер на 196 855,13 лв. /63 264,59 лв. + 133 590,54 лв. - превишение на разходите над доходите при съпругата/.

Както се посочи, за 2018 г. не е установеното превишение на разходите над доходите, но органите по приходите са преценили, че е налице доход за облагане по смисъла на чл. 33 от ЗДДС - от продажба или замяна на недвижимо имущество, включително на ограничени вещни нрава върху такова имущество от продажбата на апартамент № 43, находящ се в [населено място], [улица]. За Целта е отбелязано, облагаемият доход се

определя, като положителната разлика между продажната цена и цената на придобиване на имуществото се намалява с 10 на сто разходи.

Посочено е, че С НА № 195, том 3, рег.№ 12171, Дело № 521/2018 г., на 04.09.2018 г. сем. Р. са продали собствения си недвижим имот, придобит по време па брака им, а именно: апартамент № 43. Купувач по сделката е В. Г. Б., като договорената между страните цена на описания недвижим имот. /според нотариалния акт/ е 42 000,00 евро. Същият е придобит от семейството на Н. и В. Р. на 24.09.2015 г. с НА № 14, том 4, рег.№ 5107, дело № 466 от 2015 г. от „АВТОМАГИСТРАЛИ ХЕМУС“ АД, като договорената между страните продажна цена е 118 000,00 лв.

Имайки предвид гореизложеното и по аргумент от противното на чл. 13, ал. 1, т. 1 б. „а“ от ЗДДФЛ, е прието, че доходът от продажбата на Апартамент № 43 е облагаем и редът за изчисляване на размера му е разписан в чл. 33, ал. 1 от ЗДДФЛ. За да стигнат до извода, че е налице положителна разлика между покупната и продажната цена, органите по приходите са се позовали на резултатите от описаната по-горе експертна оценка и приели за продажна цена посочената в експертизата такава - 160 308,00 лв. По този начин е формирана положителна разлика 38 077,20 лв. /160 308,00 лв. - 118 000,00 лв./ и същата е приета за облагаем доход, като полагаемата част съгласно СИО – 1/2 е в размер на 19 038,60 лв. Определен е данък в размер на 1 903,51 и лихва за забава - 742,44 лв.

Ревизионният акт е оспорен по административен ред пред Директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

С оглед подадената жалба и констатациите на ревизиращия екип, Ревизионният акт в оспорената му част е потвърден с Решение Решение 654/19.05.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

В хода на съдебното производство е допусната и назначена съдебно-техническа експертиза/СТЕ/. Съгласно заключението на вещото лице, изготвило СТЕ, имащо задача да изследва наличието на представения електронен носител всички издадени и описани в ревизионния акт документи и по-конкретно ЗВР (заповед за възлагане на ревизия), ЗИЗВР (заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия), РД (Ревизионен доклад) и РА (Ревизионен акт), заключението е, че при извършено изследване не се установява на електронните документи ЗВР, РД и РА да има положени електронни подписи, няма положени подписи по см. На чл. 16 ЗЕДЕУУ и не може да се направи категоричен извод, че документите са издадени от визираните в тях органи по приходите.

***Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът направи следните правни изводи:***

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл. 156, ал. 2 ДОПК.

Разгледана по същество, съдът намира, че жалбата е основателна.

Съгласно чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Основателно е възражението, досежно твърденията за нищожност на процесните административни актове, вкл. на ЗВР, РД и РА, поради неподписването им надлежно от съответните издатели, при положение, че връчването е било извършено „с електронно съобщение, пи използване на квалифициран електронен подпис на органа по приходите“, по смисъла на чл. 29, ал. 4 ДОПК. В тази връзка Съдът изцяло кредитира приетото по делото заключение на съдебната техническа експертиза, тъй като отговаря конкретно, ясно и точно на поставените въпроси, и не оставя съмнение относно правилността на изводите.

Нищожността на административен акт е предпоставена от точното изпълнение на установените изисквания за валидност, които са свързани с формата и съдържанието му (арг. чл. 59, ал. 1, ал. 2 АПК), като: липса на съществени реквизити, пълна липса на мотиви. Нищожен по дефиниция е и акт, издаден от материално и процесуално некомпетентен административен орган. За съдържанието (форма и реквизити) на ревизионен доклад разпоредбата на чл. 117, ал. 2 от специалния закон - ДОПК въвежда същите изисквания, включително (т.1, т. 10) имена и длъжности на съставителите, подписи на същите. В същия смисъл са и изискванията за форма и съдържание на ревизионния акт, определени с чл. 120, ал. 1 ДОПК. Подписване на акта от органите по приходите, които са го издали ги идентифицира именно като автори и ги ангажира със съдържанието му. Идентифицирането на издателите е от решаващо значение за преценката, дали към момента на постановяване на административния акт те са разполагали с материалната компетентност да сторят това. Според чл. 29, ал. 4 ДОПК „съобщенията могат да се връчват чрез изпращане по телефакс или с електронно съобщение при използване на квалифициран електронен подпис на органа по приходите“. По аргумент от чл. 33 ДОПК заповедите за възлагане на ревизии, ревизионните доклади и ревизионните актове също може да бъдат връчвани по реда на чл. 29, ал. 4 - „с електронно съобщение, при използване на квалифициран електронен подпис на органа по приходите“. Алинея б на чл. 30 регламентира условията за редовност на връчването на електронно съобщение: „когато адресатът изпрати потвърждение за получаването му чрез обратно електронно съобщение, активиране на електронна препратка или изтеглянето му от информационната система

на компетентната администрация, а съдържанието на електронното съобщение се удостоверява чрез заверена от органа по приходите разпечатка на записа в информационната система“. Когато ЗВР, РД и РА са издадени в писмена форма и са връчени на ревизираното лице, на хартиен материален носител на информация, те следва да са подписани със саморъчен подпис/подписи (чл. 120, ал. 1, т. 8 ДОПК) от издателите. Тогава, когато ЗВР, РД и РА, са били съобщени като електронни документи (както е в случая), „с електронно съобщение, при използване на квалифициран електронен подпис на органа по приходите“, на изследване подлежи, дали: издателите на актовете са притежавали квалифициран електронен подпис; използван ли е редовно (надлежно) съответният подпис. За отговорите на тези въпроси са относими: Законът за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ), и изцяло транспонирания с този закон Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета, от 23.07.2014 г., относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар (Регламента).

Според дефиницията на чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕУУ, вр. чл. 3, ал. 35 от Регламента, „електронен документ означава всяко съдържание, съхранявано в електронна форма, по-специално текстови или звуков, визуален или аудио-визуален запис“. „Електронен подпис“ (чл. 3, ал. 10 от Регламента) означава „данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва“. „Усъвършенстван електронен подпис“ (чл. 3, ал. 11 от Регламента) означава „електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в член 26 („свързан е по уникален начин с титуляря на подписа; може да идентифицира титуляря на подписа; създаден е чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол; свързан е с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях“). И най-сетне – „квалифициран електронен подпис (чл. 3, ал. 12 от Регламента) означава „усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи“.

Видно е, че понятието за „квалифициран електронен подпис“ съдържа в състава си елементите на „електронен подпис“ и „усъвършенстван електронен подпис“. Това означава, че за да е редовно подписан един електронен документ с електронен подпис, следва да има данни (следи)

„в електронна форма, които да са добавени към други данни в електронна форма или да са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва“ – чл. 3, ал. 10 от Регламента. От друга страна, нормата на чл. 33, ал. 1 от Регламента постановява, че „услугата по квалифицирано валидиране на квалифицирани електронни подписи може да се предоставя единствено от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги, който:

а) извършва валидиране в съответствие с член 32, параграф 1;

б) дава възможност на доверяващите се страни да получат резултата от процеса на валидиране по автоматизиран начин, който е надежден и ефикасен и носи усъвършенстван електронен подпис или усъвършенстван електронен печат на доставчика на услугата по квалифицирано валидиране“. Изпълнението на вече цитираното изискване на чл. 3, ал. 10 от Регламента, касаещо електронния подпис означава да съществуват безспорни данни за свързаност между съответните електронни подписи и електронните документи (в случая – ЗВР, РД, РА), за които се твърди, че са подписани с тези подписи, както и да е била извършена услугата по квалифицирано валидиране на квалифицираните електронни подписи, при условията на чл. 33, ал. 1 от Регламента. Вещото лице отрича свързаност между съответните електронни подписи и електронните документи, като сочи в заключителната част на експертизата, че:

- По отношение на електронния документ Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221521007099-020-001 от 14.12.2021 г. е установено, че на документа няма положен подпис, който да отговаря на изискванията на чл. 13 от ЗЕДЕУУ и на Регламент (ЕС) № 910/2014. При проверка на електронно предоставения документ в Държавна агенция „Електронно управление“, Електронно връчване, валидиране на електронен подпис е установено, че върху документа не е намерен електронен подпис.

- По отношение на електронния документ Ревизионен доклад № Р-22221521007099-092-001 от 08.12.2022 г. се установява, че документа няма положен подпис, който да отговаря на изискванията чл. 13 от ЗЕДЕУУ и на Регламент (ЕС) № 910/2014. При проверка на електронно предоставения документ в Държавна агенция „Електронно управление“, Електронно връчване, валидиране на електронен подпис се установява, че върху документа не е намерен електронен подпис. При проверката по номера на сертификата, посочен в електронния документ също не се установява наличие на такъв електронен подпис.

- По отношение на електронния документ Ревизионен акт № Р-22221521007099-091-001 от 24.02.2023 г. се установява, че на документа няма положен подпис, който да отговаря на изискванията на

чл. 13 от ЗЕДЕУУ и на Регламент (ЕС) № 910/2014. При проверка на електронно предоставения документ в Държавна агенция „Електронно управление“, Електронно връчване, валидиране на електронен подпис се установява, че върху документа не е намерен електронен подпис. При проверката то номера на сертификата, посочен в електронния документ също не се установява наличие на такъв електронен подпис.

В обобщение на изложеното, относно процесните: /ЗВР/ №Р-22221521007099-020-001 от 14.12.2021 г. /л.27/; Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22221521007099-092-001/08.12.2022 г. /47/; РА №Р-22221521007099 -091-001/24.02.2023 г. /л.72/, не са на лице безспорни данни за свързаност, със съответните електронни подписи и не е била извършена услугата по квалифицирано валидиране на квалифицираните електронни подписи, при условията на чл. 33, ал. 1 от Регламента.

В продължение на горното следва извод, че Ревизионен акт №Р-22221521007099 -091-001/24.02.2023 г. не съответства на изискванията за форма, защото не е бил подписан - не съдържа задължителният, съгласно чл. 120, ал. 1, т. 8 ДОПК реквизит „подписи на органите по приходите, издали ревизионния акт“. Не са били подписани валидно и актовете (ЗВР, РД), въз основа на които е образувано ревизионното производство и съответно е издаден ревизионният акт. Неизвършването на надлежно подписване на ревизионния акт с квалифицирани електронни подписи от органите по приходите, които са посочени като негови издатели, не позволява да бъде установено по категоричен начин, че именно те са авторите на текстовете, съставляващи съдържанието и диспозитива на акта.

На това основание, Ревизионен акт № №Р-22221521007099 -091-001/24.02.2023 г. представлява нищожен индивидуален административен акт, който не е породил и не може да породи присъщите правни последици, свързани с установяване и погасяване на определените с него данъчни задължения. Нищожността следва да бъде прогласена от настоящия съдебен състав.

При този изход на спора на Н. К. Р., се дължат деловодни разноски, съгласно приложения списък по чл. 80 от ГПК, както следва- 10 лв. държавна такса; 300 лв. първоначален депозит за вещо лице; 515 лв.- окончателен депозит за вещо лице и 4 500 лв. адвокатско възнаграждение - общо в размер на 5325,00 лв. Предвид, че адвокатското възнаграждение е поискано в размер ненадвишаващ законоопределения, то същото не следва да бъде редуцирано.

*Водим от горните съображения и на основание чл. 172, чл. 172а, чл. 143, ал. 1 АПК, Административен съд София - град, 66-ти състав,*

**РЕШИ:**

**ПРОГЛАСЯВА** по искането от Н. К. Р. с [ЕГН] чрез адв. С. В. ,  
**НИЩОЖНОСТ** на **РЕВИЗИОНЕН АКТ** №Р-22221521007099  
-091-001/24.02.2023 г., издаден от органи по приходите, при  
Териториална дирекция на НАП – С..

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” –  
С. да заплати на Н. К. Р., ЕГН [ЕГН], разноските за водене на делото и  
възнаграждение за един адвокат, в общ размер на 5 325,00 /пет хиляди,  
триста двадесет и пет/лв.

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

**Съдия:**