

РЕШЕНИЕ

№ 359

гр. София, 05.01.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 29.09.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **6862** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс (ДОПК).

Делото е образувано по жалба от Д. П. Ш. с ЕГН [ЕГН] от [населено място], срещу Ревизионен акт № Р-22221724000688-091-001/26.02.2024г., издаден от Т. Г. - началник сектор, орган възложил ревизията и Д. Д. - инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение №512/22.05.2025г. на директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място].

С Ревизионен акт № Р-22221724000688-091-001/26.02.2024г., поправен с Ревизионен акт за поправка № П-22221725039552-003-001/04.03.2025г., издадени от Т. Г. - началник сектор, орган възложил ревизията и Д. Д. - инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение №512/22.05.2025г. на директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], на оспорвания са определени допълнителни задължения на лицето на основание чл.17 от ЗДДФЛ за данъчен период от 01.01.2022г. до 31.12.2022г. за главница в размер на 3521,07лв. и лихви 754,90лв. за забава.

В жалбата са изтъкнати доводи за неправилно определена данъчна основа по реда на чл.122 ДОПК, в това число претендира, че не са налице основанията по т.2 и т.7 от същата разпоредба, неправилно в Таблица 1 на стр. 21 РА не са отразени декларираните задължения за всички ревизирани години и неправилно е определен облагаем доход за 2022г. в размер на 39 720,68лв. Ставало въпрос за извършена продажба на жилище, което оспорваният закупил през преди 2г. и

половина, неправилно се приема, че е получена различна сума от посочената в нотариалния акт. Събрана била информация както за нотариалния акт, така и от банката, отпуснала кредит на купувача, позовава се на плащания на различни основания - по нотариален акт на 29.12.2022г. на сумата от 60 000 лв. и на дата 30.12.2025г. сумата от 77 731,42лв. била с основание "за ремонтни дейности, материали и обзавеждане", което показвало, че става въпрос за различни основания.

Оспорва приетото, че цената на продаденият апартамент от оспорващия е в размер на 144 731,42 лв., позовава се и на предварителния договор за покупко-продажба. Изтъква и довод, че ако продажбата е отложена за 6 месеца, доходът би бил необлагаем. Спорът се свеждал до това каква е продажната цена на продаденият имот. Оспорва включването на преведена сума в размер на 200 лв. като облагаем доход. Иска се отмяната на ревизионния акт.

В съдебно заседание жалбата се поддържа чрез адвокати И. и К., които поддържат жалбата изцяло и по изложените в същата аргументи. Считат, че плащанията към оспорващия са на две различни правни основания и нямало как да се приеме, че плащането за СМР е част от продажната цена - за недвижимия имот. В ход по същество адв. И. претендира и присъждането на разноски по списък. Адв. К. допълни, че плащанията са извършени и в два отделни дни, одобрени са от банката кредитодател на купувача като било безспорно, че в нотариалния акт били визирани и два отделни предмета на продажба, което водело до продажбата и на два отделни предмета, втората сделка била с предмет движими вещи, била материализирана в нотариалния акт, като това не променяло характера на същата. До това се стигнало във връзка с изисквания на банката кредитодател.

Ответникът по делото – директорът на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място] при ЦУ на НАП, чрез юрк. П. оспори жалбата изцяло като иска от съда да отхвърли същата. Счита, че фактическите констатации и правни изводи в РА не са опровергани. Фактическите констатации счита за правилни, обосновани със събраните в хода на ревизионното производство доказателства и в съответствие с материално-правните разпоредби. Иска от съда да вземе предвид, че извършените СМР и плащането за тях, дори и да се приемело, че не влизат в продажната цена, не се подкрепяло и от събраните в хода на ревизията доказателства и по този начин оспорващият реализирал доход, който подлежал на облагане по ЗДДФЛ и дори се облагал без да се признават нормативно признати разходи и това би утежило положението на жалбоподателя, тъй като би довело до много по-висок данък Оспорва размера на адвокатското възнаграждение, претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Адв. К. направи възражение по тезата на ответника, като иска от съда да вземе предвид, че се касае за възстановяване на разходи, извършени от жалбоподателя в полза на неговия купувач, не се касаело за продажба, а за възстановяване, т.е. не е налице доход от 77 000 лв.

Пред съда са приети доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, като не се оспориха събрани такива и не се ангажираха други доказателства пред съда.

Административен съд София-град, Първо отделение, 12-ти състав, като извърши дължимата проверка на оспорения акт по реда на чл.160, ал.2 ДОПК, взе предвид доводите и възраженията на страните ведно с доказателствата по делото, от фактическа и правна страна приема за установено следното:

По допустимостта на жалбата:

Решението на директора е връчено на 28.05.2025г. - електронно, а жалбата до съда е подадена на дата 05.06.2025г., с оглед на което е в срока по чл.156, ал.1 ДОПК. Спазено е изискването РА да се обжалва в частта, в която е потвърден с решението на директора.

Решението на ответника - директора на ДОДОП – С., е издадено от Д. К., на длъжност зам. – директор на същата дирекция и при условията на заместване на титуляра и за конкретен период, съгласно изрична заповед за заместване, издадена от изпълнителния директор на НАП – л. 18 делото, представена е и обща заповед на този орган за възлагане на правомощията на директор на заместника и при отсъствие на титуляра.

Решението на директора е издадено и в срока по чл.155, ал.1 ДОПК (жалбата срещу РА по административен ред е подадена на дата 17.03.2025г.), предвид на което от връчването му е започнал да тече срок за оспорване на РА пред съда. Жалбата е процесуално допустима и съдът дължи разглеждането ѝ по същество.

По издаването на РА от компетентен орган съдът приема следното:

С Ревизионен акт № Р-22221724000688-091-001/26.02.2024г., поправен с Ревизионен акт за поправка № П-22221725039552-003-001/04.03.2025г., издадени от Т. Г. - началник сектор, орган възложил ревизията и Д. Д. - инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение №512/22.05.2025г. на директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], на Д. П. Ш. с ЕГН [ЕГН], са определени допълнителни задължения на основание чл.17 от ЗДДФЛ за данъчен период от 01.01.2022г. до 31.12.2022г. за главница в размер на 3521,07лв. и лихви 754,90лв. за забава. Ревизионното производство срещу Д. П. Ш. е образувано със Заповед № Р- 22221724000688-020-001/05.02.2024г., връчена на 11.03.2024г., издадена от П. П., в качеството ѝ на заместник на Т. Г. – и двамата заемачи длъжности началник-сектор Ревизии към Дирекция Контрол при ТД на НАП – С., и оправомощени за органи, които да възлагат ревизии, със Заповед № РД – 01-849/31.10.2022г. на директора на ТД на НАП – С. по т. I от заповедта.

Видно от т. II от заповедта, са определени органи по приходите, които да изпълняват правомощията на орган по възлагане при отсъствие на титуляра. В тази точка за заместник на Т. Г. е посочен друг орган замества го Х. Б. М., от своя страна Т. Г. е определен за заместник при отсъствие на Х. М..

Със Заповед № РД -84-2200-59/30.01.2024г., издадена от директора на ТД на НАП С., на основание чл.84, ал.2 от Закона за държавния служител и Предложение № 1552-20/30.01.2024г. от росен Я., директор на Дирекция Контрол, е наредено на П. Т. П. на длъжност началник сектор Ревизии за времето от 01.02.2024г. до 08.02.2024г. включително да изпълнява задълженията на Т. Б. Г., като по време на заместването служителят ще изпълнява едновременно с преките си задължения по основното си служебно правоотношение и задълженията на отсъстващия служител.

Видно от Предложението на директора на дирекция „Контрол“ необходимостта от заместването за времето от 01.02.2024г. до 08.02.2024г., на Т. Г. не е мотивирана с отсъствието му, а мотивите за предлаганото заместване, изрично посочени в предложението са следните: „Увеличения организационен обем работа в отдел „Ревизии“ и непрекъснатата нужда от координация между всички екипи в отдела“. Посочените мотиви не сочат на невъзможност Т. Г. за времето от 01.02.2024г. до 08.02.2024г. да изпълнява задълженията си поради отсъствие. Не следва такъв мотив и от посоченото правно основание – ч.84, ал.2 от закона за държавния служител. Трайната съдебна практика приема, че за да е изпълнен фактическия състав на "заместването" следва да са на лице кумулативно следните предпоставки: 1. Изрична писмена заповед, издадена от съответния компетентен според спецификата на случая административен орган, с която да е определено лицето, което ще изпълнява функциите на отсъстващия титуляр на длъжността, 2. Доказателства за отсъствие/обективна невъзможност за изпълнение на възложените функции, съобразно Тълкувателно решение № 4 от 22.04.2004 г. на ВАС по д. № ТР-4/2002 г., на титуляра на длъжността. В случая не е налице заместване на титуляра по смисъла на тълкувателното решение.

Видно от т. II Заповед № РД – 01-849/31.10.2022г. на директора на ТД на НАП – С., представена на л. 21 от делото, оправомощените титуляри на длъжностите по т. I от заповедта, могат да бъдат замествани при отсъствие, тази заповед е издадена на основание чл.112 , ал.2, т.1 ДОПК. В нарушение на така разпореденото по т. II заповедта – без отсъствие на титуляр по възлагане на ревизиите, е наредено заместването му.

Следователно, Заповед за възлагане на ревизия № Р- 22221724000688-020-001/05.02.2024г., е издадена от П. П., в качеството ѝ на заместник на Т. Г., при допуснато грубо нарушение на процесуалните правила поради противоречието на заместването с т. II от Заповед № РД – 01-849/31.10.2022г. на директора на ТД на НАП – С. за възлагане на правомощия по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК.

Следователно, ревизионното производство е незаконосъобразно образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия № Р- 22221724000688-020-001/05.02.2024г. от П. П. в качеството ѝ на заместник на Т. Г., и двамата на длъжности началник сектор Ревизии органи по приходите при ТД на НАП.

Дори и да се приеме, че ЗВР е издадена от оправомощен орган да възлага ревизии, компетентен съгласно Заповед № РД – 01-849/31.10.2022г. на директора на ТД на НАП – С. по т. I от заповедта, то процесният ревизионен акт е издаден от некомпетентен орган по чл.119, ал.2 ДОПК, тъй като е издаден от Т. Г., различен орган от възложилият ревизията и поради това компетентен да издаде ревизионен акт. Съставът на органите по приходите, издал оспорения РА е формиран при неспазване на правилата на материалния закон и ревизионният акт е нищожен.

С чл. 119, ал. 2 ДОПК е предвидено РА да се издава от органа възложил ревизията и ръководителя на ревизията. Ръководител на ревизията е този, посочен в заповедта за възлагане - чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК, съответно органа възложил ревизията е териториалния директор или лицето на което са делегирани правомощията за това по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. В чл. 119, ал. 2 ДОПК законодателят е предвидил както органите, издатели на акта, така и начина на определяне на издателите на акта: така първият орган 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 вторият компетентен

орган се определя от първия орган въз основа на заповедта за възлагане на ревизия - чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК. Както приема съдебната практика, от разпоредбата на чл. 7, ал. 3 ДОПК следва принципното положение за неизменност на компетентния орган по приходите за разглеждане и решаване на конкретен въпрос или преписка. Изключението е изземването на разглеждането и решаването на въпроса/преписката и възлагането им на друг орган. Предпоставките за изземване на производството са изчерпателно изброени - наличие на основания за отвод или самоотвод и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения или невъзможност по причини, свързани с промяна в длъжността. В случая основания по чл.7, ал.3 ДОПК не са посочени, нито е упражнена компетентност по посочената разпоредба. На основание посоченото, първият компетентен орган по издаване на РА, определен по силата на закона, е издателят на процесната ЗВР от 05.02.2024г., но този орган не е издал акта. Обратното, РА е издаден от орган, който не е издал ЗВР, с която е образувано процесното ревизионно производство.

Издаването на процесния РА от Т. Г. , в качеството му на орган, възложил ревизията, обуславя и извод за издаването му от некомпетентен орган и поради това съдът следва да прогласи нищожността му. На основание чл. 160, ал. 5 ДОПК във връзка с чл. 173, ал. 2 АПК ще следва административната преписка да се изпрати на началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП - [населено място] за издаване на нова заповед за възлагане на ревизия и при съобразяване с даденото в настоящето решение тълкуване и прилагане на закона. При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК, искането за присъждане на разноски на оспорващия следва да бъде разгледано – по списък се иска присъждане на 10 лв. за държавна такса и 1800 лв. с включен ДДС за процесуално представителство пред АССГ. Предвид материалният интерес по делото и обема на защитата, размера на минималните възнаграждения за адвокатска работа по наредбата, предвид и доказателствата за плащане, в това число на адвокатското възнаграждение – за един адвокат (л. 399 -401), искането за разноски следва да бъде уважено в цялост, като същите бъдат възложени в тежест на НАП и при превалутирането им в евро – в размер на 925,44 евро.

На основание изложеното и чл.160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ПРОГЛАСЯВА по жалба от Д. П. Ш. с ЕГН [ЕГН] от [населено място], **НИЩОЖНОСТТА** на Ревизионен акт № Р-22221724000688-091-001/26.02.2024г., поправен с Ревизионен акт за поправка № П-22221725039552-003-001/04.03.2025г., издадени от Т. Г. - началник сектор, орган възложил ревизията и Д. Д. - инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение №512/22.05.2025г. на директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], за определени допълнителни задължения на лицето на основание чл.17 от ЗДДФЛ за данъчен период от 01.01.2022г. до 31.12.2022г. за главница в размер на 3521,07лв. и лихви 754,90лв. за забава.

ИЗПРАЩА преписката на началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП - [населено място] за издаване на нова заповед за възлагане на ревизия на Д. П. Ш. с ЕГН [ЕГН] от [населено място] и при съобразяване с даденото в настоящето решение тълкуване и прилагане на закона.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на Д. П. Ш. с ЕГН [ЕГН] от [населено

място], сумата от 925,44 евро за направени разноси.

Решението подлежи на обжалване пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

Съдия: