

РЕШЕНИЕ

№ 10991

гр. София, 28.03.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42
състав, в публично заседание на 12.12.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Росица Б Сточева, като разгледа дело номер **6172** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на О. Д. О. от [населено място], ЕГН: [ЕГН], против Ревизионен акт (РА) № Р-22002219008366-091-001/ 12.02.2021 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП-гр.С. и орган по приходите при ТД на НАП-гр.П., мълчаливо потвърден от Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, с който РА е ангажирана солидарната отговорност на жалбоподателя по чл.19 от ДОПК в качеството му на пълномощник на едноличния собственик на "Мегапартс-1" ЕООД, ЕИК по Булстат:[ЕИК], за публични задължения на същото дружество, в общ размер 371 690,25 лв., както следва:

1. за корпоративен данък - за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г., в размер на 121 276,83 лв., ведно с лихва от 47 638,65 лв.
2. за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения - за периода от 01.07.2016 г. до 30.06.2017 г., в размер на 26 758,11 лв., ведно с лихви от 11 221,52 лв.
3. за данък върху добавената стойност - за периода от 01.07.2016 г. до 30.09.2016 г., в размер на 16 556,09 лв., ведно с лихви от 7 503,81 лв.
4. за вноски за Държавно обществено осигуряване - за осигурители - за периода от 01.07.2016 г. до 30.06.2017 г., в размер на 58 097,99 лв., ведно с лихви от 24 322,31 лв.
5. за вноски за Универсален пенсионен фонд - за осигурители - за периода от 01.07.2016 г. до 30.06.2017 г., в размер на 14 923,89 лв., ведно с лихви от 6 260,71 лв.

б. за вноски за здравно осигуряване - за осигурители - за периода от 01.07.2016 г. до 31.05.2018 г., в размер на 26 183,12 лв., ведно с лихви от 10 947,22 лв.

Жалбоподателят излага твърдения за нищожност и незаконосъобразност на издадения РА поради неправилност на същия, като развива подробни съображения. Претендира обявяване нищожност на акта или отмяната му като незаконосъобразен. В с.з. жалбоподателят не се явява, представлява се от адв.Д., който моли Съда да обяви оспорения РА за нищожен, а при условията на алтернативност - да отмени същия по изложените в жалбата съображения. Претендира разноски съгласно представен списък.

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез юк.П. излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата и моли Съда да я остави без уважение. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки с подробни съображения.

Административен съд-София град, като обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Жалбата е подадена в срок против РА, мълчаливо потвърден по административен ред чрез непроизнасяне на решаващия орган. Жалбата до Директора на дирекция ОДОП-гр.С. е постъпила при решаващия орган на 22.01.2019 г. (л.97), 09.03.2021 г. (л.98), и от тази дата е започнал да тече 60-дневният срок за произнасянето му по чл.155, ал.1 ДОПК. След като в този срок Директорът на дирекция ОДОП не е постановил решение, е формирал мълчаливо потвърждаване на РА. В този случай едномесечният срок за съдебно обжалване на акта е започнал да тече от 10.05.2021 г., съгласно чл.156, ал.5 ДОПК. Жалбата е подадена на 03.06.2021 г., което е видно от положения вх.№ 53-04-423, поради което е спазен срокът за съдебно оспорване на мълчаливо потвърдения РА.

При проверка относно допустимостта на жалбата Съдът констатира, че спрямо жалбоподателя не е ангажирана отговорност по чл.19 ДОПК за задължения на "Мегапартс-1" ЕООД, както следва:

1. За данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения - за периода от 26.09.2014 г. до 31.06.2016 г., а такива са установени за периода от 01.07.2016 г. до 30.06.2017 г. Наред с това в жалбата се твърди, че по отношение на този вид публични задължения РА се оспорва за периода от 26.09.2014 г. до 30.06.2017 г. Ето защо в частта, в която се обжалват несъществуващи задължения за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения за периода от 26.09.2014 г. до 31.06.2016 г. жалбата се явява недопустима поради липса на интерес от обжалване.

2. За вноски за ДОО - за осигурители - за периода от 26.09.2014 г. до 31.06.2016 г., а такива са установени за периода от 01.07.2016 г. до 30.06.2017 г. Наред с това в жалбата се твърди, че по отношение на този вид публични задължения РА се оспорва за периода от 26.09.2014 г. до 30.06.2017 г. Ето защо в частта, в която се обжалват несъществуващи задължения за вноски за ДОО за периода от 26.09.2014 г. до 31.06.2016 г. жалбата се явява недопустима поради липса на интерес от обжалване.

3. За вноски за УПФ - за осигурители - за периода от 26.09.2014 г. до 31.06.2016 г., а такива са установени за периода от 01.07.2016 г. до 30.06.2017 г. Наред с това в жалбата се твърди, че по отношение на този вид публични задължения РА се оспорва

за периода от 26.09.2014 г. до 30.06.2017 г. Ето защо в частта, в която се обжалват несъществуващи задължения за вноски за УПФ за периода от 26.09.2014 г. до 31.06.2016 г. жалбата се явява недопустима поради липса на интерес от обжалване.

4. За вноски за ЗО - за осигурители - за периода от 26.09.2014 г. до 31.06.2016 г., а такива са установени за периода от 01.07.2016 г. до 31.05.2018 г. Наред с това в жалбата се твърди, че по отношение на този вид публични задължения РА се оспорва за периода от 26.09.2014 г. до 31.05.2018 г. Ето защо в частта, в която се обжалват несъществуващи задължения за вноски за ЗО за периода от 26.09.2014 г. до 31.06.2016 г. жалбата се явява недопустима поради липса на интерес от обжалване.

За указаните видове публични задължения, конкретизирани по периоди, е налице хипотезата на чл.159, т.4 от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/, приложим в настоящото производство по препращане от § 2 от ДР на ДОПК. Обективното нарушаване на права е материално-правното основание, от което се поражда процесуалноправният интерес от съдебна защита, а такъв в случая не се установи, именно поради оспорването на несъществуващи публични задължения, систематизирани по-горе. Ето защо в тези части жалбата като недопустима следва да се остави без разглеждане, а образуваното съдебно производство да бъде частично прекратено.

В останалата част жалбата е подадена при наличието на правен интерес, поради което е процесуално допустима за разглеждане.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

С Ревизионен акт № Р-22220619000442-091-001/07.08.2019 г. (прил.3, с.395), е ангажирана отговорността на жалбоподателя О. Д. О. за задължения на "Мегапартс-1" ЕООД, ЕИК по Булстат:[ЕИК], на основание чл.19, ал.1 ДОПК, в общ размер 813 925,87 лв. Указаният РА е отменен с Решение № 1848/01.11.2019 г. на Директора на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП (прил.4, с.9), и преписката е върната за нова ревизия.

В съответствие с така постановеното решение, със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002219008366-020-001/18.12.2019 г., издадена от С. Т. К., Началник на сектор "Ревизии" в ТД на НАП-гр.С., е възложена ревизия на жалбоподателя за установяване на отговорността му за задълженията на "Мегапартс-1" ЕООД за следните видове задължения: Отговорност за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения за периода от 26.09.2014 г. до 30.06.2017 г., Отговорност за вноски за УПФ - за осигурители за периода от 26.09.2014 г. до 30.06.2017 г., Отговорност за вноски за ЗО - за осигурители за периода от 26.09.2014 г. до 31.05.2018 г., Отговорност за ДДС 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г., Отговорност за ДОО - за осигурители за периода от 26.09.2014 г. до 30.06.2017 г., Отговорност за корпоративен данък за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г. ЗВР е връчена на ревизираното лице на 20.12.2019 г., като е определен срок за извършване на ревизията до три месеца от връчването ѝ. За ревизиращи органи са определени С. С. К. – гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.П., ръководител на ревизията, и Г. И. Л. – гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.П.. Със ЗИЗВР № Р-22002219008366-020-002/13.03.2020 г., издадена от органа, възложил ревизията, срокът за извършване на ревизията е удължен до 20.05.2020 г. Със ЗИЗВР № Р-22002219008366-020-003/07.05.2020 г., издадена от органа, възложил ревизията, срокът за извършване на ревизията е удължен до 20.11.2020 г., въз основа на заповед

за удължаване на срока № Р-22002219008366-ЗИД-001/07.05.2020 г., издадена от Изпълнителния директор на НАП. Органът по възлагането е оправомощен със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.20).

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002219008366-092-001/04.12.2020 г., връчен на ревизираното лице на 15.12.2020 г. Срещу съдържащите се в РД констатации ревизираното лице е подало възражение вх.№59-00-709/29.01.2021 г.

Ревизионният акт, предмет на настоящото производство, с № Р-22002219008366-091-001 е издаден на 12.02.2021 г. от С. Т. К., Началник на сектор "Ревизии" в ТД на НАП-гр.С. – орган, възложил ревизията, и С. С. К. – гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.П., ръководител на ревизията. С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. Обсъдено е подаденото възражение и същото е прието за неоснователно.

С РА № Р-03000317008432-091-001/06.06.2018 г. (прил.2, с.312) на "Мегапартс-1" ЕООД, ЕИК по Булстат:[ЕИК], са установени публични задължения в общ размер 490 456,53 лв., както следва:

1. за корпоративен данък - за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г., в размер на 121 276,83 лв., ведно с лихва от 20 989,68 лв.
2. за данък върху добавената стойност - за периода от 01.01.2016 г. до 30.09.2016 г., в размер на 286 718,58 лв., ведно с лихви от 61 471,44 лв.

Съгласно пояснението на ответника (л.123) посоченият РА, издаден срещу "Мегапартс-1" ЕООД, не е обжалван и е влязъл в сила на 29.06.2018 г.

При ревизията е установено, че жалбоподателят О. Д. О. е бил едноличен собственик на капитала на "Мегапартс-1" ЕООД и управител на същото дружество за периода от 11.08.2016 г. до 16.11.2016 г. С Договор за продажба на дружествени дялове от 04.08.2016 г. А. В. С. продава на О. О. 100 дружествени дялове от капитала на дружеството. С Договор за продажба на дружествени дялове от 08.11.2016 г. О. О. продава на В. З. 100 дружествени дялове от капитала на дружеството.

В отговор на отправено от ревизиращия екип Искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения, нотариус М. Т. И., [населено място], е представила извлечение от Общия регистър на нотариуса за извършено нотариално удостоверяване на подписа на М. Д. С. като управител на "Мегапартс-1" ЕООД, върху пълномощно рег.№ 6798/19.07.2016 г. Със същото е упълномощен О. Д. О. да представлява дружеството, като извършва всички необходими правни и фактически действия пред всички физически и юридически лица, общински, данъчни и др. власти. Да сключва и прекратява договори, да представлява пред АВ, НСИ, всички мобилни оператори, КАТ, НАП ...с право да подписва, подава и получава всички необходими документи навсякъде, където се налага...да се разпорежда както намери за добре с дружествените дялове, като продава, дарява и др. да преупълномощава трети лица". Пълномощното не е ограничено със срок (л.124).

При ревизията на "Мегапартс-1" ЕООД е установено, че за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г. дружеството е извършвало продажби на стоки – търговия с употребявани части за леки и лекотоварни автомобили в търговски обекти за търговия на дребно в [населено място] и чрез интернет магазин с domeйн www.megaparts.bg<http://www.megaparts.bg/>. При посещение на посочения интернет сайт ревизията е установила, че MEGAPARTS.BG е онлайн магазин за авточасти и

мрежа от над 85 собствени и партньорски магазини, автоморги, складове и автосервизи в цялата страна. МЕГАПАРТС притежава най-голямата автоморга в страната. Постоянно поддържана складова наличност от над 10 000 000 авточасти, гуми, джанти и автоаксесоари. Дружеството се занимава основно с внос на авточасти и автомобили за части от цяла Европа и продажба на едро и дребно в страната и чужбина. MEGAPARTS.BG изкупува автомобили годни за резервни части от цялата страна. Основната мисия на MEGAPARTS. BG е да предложи лесен и удобен начин за пазаруване на своите клиенти, предлагайки качествени авточасти и услуги на максимално добри цени.

Съгласно констатациите от ревизията на "Мегапартс-1" ЕООД, за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016г. дружеството е получило суми от продажба на стоки чрез наложен платеж и пощенски парични преводи. Сумите са платени от физически и юридически лица за закупени стоки, доставени им с куриерски пратки от "Еконт експрес" ООД и "Спиди" АД – употребявани авточасти, чрез електронен магазин с домейн www.megaparts.bg<http://www.megaparts.bg/>. Общата сума на получените и върнатите от "Мегапартс-1" ЕООД суми от наложен платеж и парични преводи е в общ размер на 1 146 039,06 лв. /вкл. ДДС/.

От представените снимки на РКО за изплатени суми в брой от наложен платеж като представител на "Мегапартс-1" ЕООД са подписани и сумите са получени от О. Д. О., Г. К. У. и С. Ж. К.. Лицата са в трудови правоотношения с "Мегакар експерт" ЕООД, представлявано от О. Д. О.. О. Д. О. е изпълнител по договор за управление и контрол и се осигурява от "Мегакар експерт". Съгласно пълномощно рег.№ 6798/19.07.2016 г. О. Д. О. ЕГН [ЕГН] е бил упълномощен да представлява "Мегапартс-1" ЕООД, като извършва всички необходими правни и фактически действия пред всички физически и юридически лица, общински, данъчни и др. власти; да сключва и прекратява договори, да представлява пред АВ, НСИ, всички мобилни оператори, КАТ, НАП, с право да подписва, подава и получава всички необходими документи.

В хода на ревизията на "Мегапартс-1" ЕООД О. Д. О. е представил писмени обяснения, според които няма сключени договори с "Мегапартс-1" ЕООД, не е упълномощаван писмено от дружеството да извършва каквито и да било действия от негово име. Не е получавал доходи, не е предоставял услуги на дружеството, за което да се дължи възнаграждение. През 2016 г. е работил в офис в [населено място], [улица], където е било регистрирано и е осъществявало дейност и "Мегапартс-1" ЕООД. Поради това, в хода на ежедневната му дейност е получавал пратки, суми по наложен платеж, документи и др., предназначени за "Мегапартс-1" ЕООД. Това не е ставало по силата на договор между него и дружеството. Не е имал и пълномощно за тази цел. Всичко, което е получавал и което е било предназначено за "Мегапартс-1" ЕООД, вкл. суми по наложен платеж, своевременно ги е предавал на представител на дружеството. Документи за това не са му издавани, поради което не може да представи такива.

Документите от първата ревизия на жалбоподателя са надлежно приобщени към доказателствата по повторната такава, с Протокол за присъединяване № Р-22002219008366-П.-001/13.03.2020 г.

В изпълнение на указанията, дадени с Решение № 1848/01.11.2019 г. на Директора на ДОДОП, на О. О. са връчени:

Искане за представяне на документи и писмени обяснения № Р-22002219008366-040-001/19.12.2019 г. Със същото са изискани договори за

управление и контрол, както и за счетоводно обслужване на "Мегапартс-1" ЕООД; документи относно изпълняваните от ревизираното лице функции в "Мегапартс-1" ЕООД за периода от 01.09.2014 г. до 31.05.2018 г.; документи за притежавани недвижими имоти, превозни средства, машини, оборудване и стопански инвентар, вземания от трети лица, краткосрочни и дългосрочни инвестиции. Изискани са писмени обяснения относно участия в други дружества; какви дейности е извършвал в "Мегапартс-1" ЕООД, организация на покупките и продажбите и подписване на съответните документи, приемане на получените стоки/услуги и предаване на стоките при продажба, съставяне на първични счетоводни документи, водене на счетоводна отчетност, разпореждане с парични средства по банкови сметки и в брой, подаване на документи в НАП и други държавни и или общински органи, контрол върху изпълнението на отделни дейности от трети лица и др.; кой е вземал решение и е подписвал документи в "Мегапартс-1" ЕООД; как са осъществявани контролните функции на управителя върху дейността на дружеството, в т.ч. предварително и последващо одобряване на търговските взаимоотношения с контрагентите – клиенти/възложители и доставчици/изпълнители; организация по движението на документооборота в "Мегапартс-1" ЕООД, от кого се получават първичните документи и се предоставят в счетоводството на дружеството; кое лице е подавало СД по ЗДДС, ГДД по ЗКПО и декларация обр.6, как са подавани декларациите; за "Мегапартс-1" ЕООД кое лице е извършвало счетоводното обслужване. Поставен е въпрос дали лицето е подписвало "Мегапартс-1" ЕООД по договори, входящи и изходящи фактури, документи, плащания към доставчици и получавани плащания през цитирания период.

Искане за представяне на документи и писмени обяснения № Р-22002219008366-040-002/13.03.2020 г. Изискани са банкови извлечения за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г., от които са видни салдата, движението и основанията на извършените плащания, както и платежни нареждания и вносни бележки за наредени преводи и изтеглени парични средства, по всички банкови сметки, дебитни и кредитни карти. Изискана е декларация за съгласие за разкриване на банкова тайна. Поставен е въпрос разполагало ли е лицето с права и разпореждало ли се е с банкови сметки на "Мегапартс-1" ЕООД.

Искане за представяне на документи и писмени обяснения № Р-22002219008366-040-003/28.10.2020 г. Изискани са доказателства относно това в какво качество е получил суми от куриерски фирми, съгласно представени разписки за изплатени суми с получател ревизираното лице, като представи обяснения за предприетите действия след получаване на паричните суми.

Ревизираното лице не е представило данни и обяснения по нито едно от посочените искания. Извършена е насрещна проверка на "Мегапартс-1" ЕООД, при която е изготвено искане за представяне на документи и обяснения от 23.03.2020 г. Със същото са изискани документи относно търговската дейност на дружеството. Искането е връчено в хипотезата на чл.30, ал.4 ДОПК, при отказ на управителя на "Мегапартс-1" ЕООД М. Д. С. да го приеме. В нормативно установения 14-дневен срок не са представени документи. При проверката е установено, че липсва достъп до счетоводството на дружеството, както и информация относно наличие на такова, местонахождение на счетоводната документация и редовността и достоверността на воденето ѝ. Не може да се установи наличието или липсата на факти и обстоятелства по поставените въпроси в искането за извършване на насрещна проверка.

След съдебен акт за разкриване на банкова тайна е получена банкова информация за движението на средствата по две банкови сметки на "Мегапартс-1" ЕООД. Установено е следното:

По първата банкова сметка, за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г. началното салдо е 1220,53 лв., натрупаните обороти са дебит – 119 637,98 лв. и кредит 119 638,36 лв.; КС – 0,38 лв. По сметката са постъпвали суми от "Еконт експрес" ООД с основание „ППП", операции с български карти – преводи от ПОС в търговските обекти на дружеството и плащания по поръчки от клиенти в общ размер на 61 375,30 лв. Извършени са преводи към доставчици, ТД на НАП С. и частни съдебни изпълнители, вкл. тегления в брой от А. С., на обща стойност 118 528,94 лв. Платените банкови такси са в размер на 1 109,04 лв. Вноските на каса в общ размер на 34 800 лв. са правени от С. Ж. К., служител в "Мегакар експерт" ЕООД; други 22 242,53 лв. са преведени от сметки на А. С. или внесени от него в брой. Получените суми за изплащане на парични преводи с наредител "Еконт експрес" ООД са на обща стойност 8 739,03 лв., от "Спиди" АД – 778,54 лв., 26,40 лв. са за обезщетение

По втората банкова сметка са получени транзакции "операции с карта" с основание "ПОС–Мегапартс-1 С., представляващи приходи от продажба на стоки в търговските обекти на дружеството на обща стойност 15 280,41 лв.; получени са преводи от трети лица за стоки – 1804,14 лв.; изтеглени в брой от А. С. – 7500 лв.; преведени към НАП по изпълнително дело – 7813,28 лв.; платени банкови такси – 878,10 лв.; върнати пари към клиенти – 387,71 лв.

Ревизията е приела, че О. Д. О. има качество на субект на отговорност по чл.19, ал.1 ДОПК за задълженията на "Мегапартс-1" ЕООД от 19.07.2016 г. и след тази дата, тъй като е упълномощен от едноличния собственик на капитала М. Д. С. с указаното по-горе нотариално заверено пълномощно. Прието е, че след като ревизираното лице е оправомощено да осъществява действия, свързани с обикновената дейност на търговеца, то отговаря на изискванията на чл.26 от Търговския закон, за да бъде определено и като търговски пълномощник.

Прието е, че ревизираното лице е укрило факти и обстоятелства, при наличието на законово задължение за него, в качеството му на пълномощник, да ги обяви пред органа по приходите.

Ревизията е подчертала, че О. Д. О. е разполагал с всички права да взима решения, които са от компетентността на едноличния собственик на капитала. В хода на предходното ревизионно производство е получено писмено обяснение от О., съгласно което той не е имал сключени договори с "Мегапартс-1" ЕООД, не е упълномощаван писмено от дружеството да извършва каквито и да било действия от негово име. Не е получавал доходи, не е предоставял услуги на дружеството, за което да се дължи възнаграждение. През 2016 г. е работил в офис в [населено място], [улица], където е било регистрирано и е осъществявало дейност и "Мегапартс-1" ЕООД. Поради това, в хода на ежедневната му дейност О. е получавал пратки, суми по наложен платеж, документи и др., предназначени за "Мегапартс-1" ЕООД. Това не е ставало по силата на договор между лицето и дружеството. Не е имал и пълномощно за тази цел. Всичко, което е получавал и което е било предназначено за "Мегапартс-1" ЕООД, вкл. суми по наложен платеж своевременно ги е предавал на представител на дружеството. Документи за това не са му издавани, поради което не може да представи такива.

В хода на предходното ревизионно производство О. Д. О. е представил и отговор, в който е посочил, че не знае кое лице е извършвало счетоводното обслужване на фирмата, няма информация кое лице е подавало СД по ЗДДС, ГДД по ЗКПО и декларации обр.6, не знае кое е лицето, подписвало всички договори, входящи и изходящи фактури, документи, плащания към доставчици и получавани плащания.

Наред с това ревизираното лице не е представило данни и обяснения по нито едно от връчените му искания в хода на повторното ревизионно производство.

В хода на ревизията на "Мегапартс-1" ЕООД, приключило с РА № Р-03000317008432-091-001/06.06.2018 г., са събрани данни за изплатени суми от "Еконт експрес" ООД на О. Д. О., който е получил и подписал РКО. Сумарно сумите по всички РКО са повече от задълженията на "Мегапартс-1" ЕООД, за които се вменява отговорност по реда на чл.19 ДОПК. Сумите не са намерили отражение в счетоводството на дружеството и не са отчетени приходи, нито е подадена ГДД по ЗКПО. Не са представени доказателства, че

получените суми от куриерските дружества са предадени на управителя на дружеството или на упълномощено от него лице.

Ревизията е изтъкнала, че съзнателното отчуждаване на тези парични средства води до неплащане текущите публични задължения на дружеството и възникналите такива впоследствие, установени с влязъл в сила РА. Отклоняването на паричните средства в полза на упълномощеното лице О. О., без размерът на получените суми да бъде включен в подадените данъчни декларации, води до извод, че ревизираното лице е било наясно с декларираните неверни резултати, коригирани впоследствие с РА № Р-03000317008432-091-001/06.06.2018 г. О. Д. О. в качеството си на упълномощено лице е укрил факти и обстоятелства, свързани в пряка връзка с определянето на действителния размер на подлежащия за внасяне в бюджета ДДС е корпоративен данък за периода от 19.07.2016 г. до 31.12.2016 г., позволявайки неотчитането на приходи от продажби на стоки чрез електронна търговия в следствие на недобросъвестните си умишлени действия. Отчуждаването на паричните средства е довело в следствие и до невнасяне на дължимите за периода данъци.

Прието е, че установеното при ревизията представлява укриване по смисъла на чл.19, ал.1 ДОПК.

Ревизията е посочила, че фактическият състав, пораждащ отговорността по чл.19, ал.1 и ал.2 ДОПК включва недобросъвестно поведение на третото лице, невъзможност да бъдат събрани задълженията за данъци и осигурителни вноски на юридическото лице и наличието на причинно-следствена връзка за това. Изложени са мотиви, че в хипотезата на чл.19, ал.1 ДОПК отговорността се ангажира, когато управител, член на орган на управление, прокурист, търговски представител или търговски представител, или търговски пълномощник на задълженото юридическо лице по чл.14, т.1 и т.2 ДОПК, укрие факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред орган по приходите или пред публичния изпълнител и вследствие на това не могат да бъдат събрани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски на задължено юридическо лице по чл.14, т.1 и т.2 ДОПК.

Ревизията е изтъкнала, че в случая е налице и невъзможност за събиране на публичните вземания за данъци и задължителни осигурителни вноски. В тази връзка е посочила, че отговорността на лицето по чл.19 ДОПК възниква от момента, в който се установи, че задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски, не могат да бъдат събрани от дружеството – основен длъжник.

Като доказателство за обективната несъбираемост на задълженията от главния длъжник "Мегапартс-1" ЕООД е полученото уведомително писмо от дирекция "Събиране" при ТД на НАП-гр.В., съгласно което:

За наложени предварителни обезпечителни мерки – Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки изх.№ С170003-023-0004515/21.12.2017 г., издадено във връзка със ЗВР № Р-03000317008432-020-001/01.12.2017г., както и свързани документи – заповрни съобщения, отговори от банките; искане за налагане на предварителни обезпечителни мерки, Постановление за продължаване действието на наложени предварителни обезпечителни мерки изх.№ С180003-139-0001548/06.07.2018 г.

По изп.дело с № 22150026413/2015г. – постановления за налагане на обезпечителни мерки изх. № С160022-022-0006861/13.05.2016 г., С160022-022-0014618/08.07.2016 г., С160003-022-0025244/30.09.2016 г. и С170003-022-0014215/16.03.2017 г., както и заповрни съобщения и отговори от банките.

Предприети са действия по изпълнение върху парични средства на дружеството в банките – издадени са Разпореждания за изпълнение изх.№ С160022-029-0004046/21.06.2016 г., С160022-029-0004047/21.06.2016 г. и С160022-029-0004048/21.06.2016 г. до Първа инвестиционна банка АД, У. Б. АД и Ю. България АД.

Извършено е пълно проучване на "Мегапартс-1" ЕООД, при което от получените отговори е установено, че дружеството не притежава движимо и недвижимо имущество, безналични

ценни книжа, земеделска и горска техника и земеделски земи, както и авоари по банковите сметки. Изготвена е справка за проучено имуществено състояние изх.№ С170003-134-0001733/06.06.2017 г.

Въз основа на събраните данни е установено, че дружеството няма секвестируемо имущество, което да послужи за обезпечаване на дълга.

Ревизията е подчертала, че изпълнително дело е било образувано през 2015 г., като са предприети всички възможни действия за събиране на задълженията на дружеството, включително и по време на ревизията, възложена със ЗВР № Р-03000317008432-020-001/01.12.2017 г.

Органите по приходите са приели наличие и на причинно-следствена връзка между поведението на лицето и невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски.

Прието е, че съзнателното отчуждаване на паричните средства води до недеклариране, а в последствие и до неплащане на текущите публични задължения на дружеството и възникналите такива впоследствие с ревизионно производство приключило с РА № Р-03000317008432-091-001/06.06.2018 г. О. О. е знаел, че с отчуждаването на парични средства следва и неподаване на коректни данни в подадените справки-декларации по ЗДДС и отчетени приходи от дружеството, както и че това ще доведе до ощетяване на бюджета, респективно до бъдещо определяне на задължения на дружеството за данъци. Липсата на деклариране или разликата между декларираното по надлежния ред и действително установеното при ревизията, съставлява укриване по смисъла на чл.19, ал.1 ДОПК. Отговорността за укриването е за лицето, което съобразно качеството си на упълномощено лице, е напълно съзнавало смисъла и последиците от действията си. Тези действия са довели в причинно-следствена връзка до намаляване на имуществото на дружеството, като това е пречатвало изплащането от предприятието на юридическото лице на публичните задължения, което е целеният противоправен резултат от отчуждаването на имуществото.

Ревизията е приела, че О. Д. О. има качество на субект на отговорност по чл.19, ал.2 ДОПК за задълженията на "Мегапартс-1" ЕООД от 19.07.2016 г. и след тази дата, тъй като е упълномощен от едноличния собственик на капитала М. Д. С. с указаното по-горе пълномощно. Съгласно пълномощното О. О. притежава правата да извършва всички необходими правни и фактически действия пред всички физически и юридически лица, да сключва и прекратява договори, да подписва подава и получава всички необходими документи навсякъде, където се налага, да се разпорежда както намери за добре с дружествените дялове и да преупълномощава трети лица, т.е. същият е оправомощен да осъществява действия, свързани с обикновената дейност на търговеца и отговаря на изискванията на 26 ТЗ, за да бъде определен и като търговски пълномощник.

Прието е, че действията на ревизираното лице са недобросъвестни, и наред с това са довели до намаляване имуществото на "Мегапартс-1" ЕООД, и които, ако не бяха извършени, би стигнало за погасяване чрез изплащане на публичните задължения на предприятието ,
макар и в не пълен размер.

В хода на ревизията на дружеството са събрани данни за изплатени суми от "Еконт експрес" ООД на О. О., който е получил и подписал РКО. Сумите по тях не са намерили отражение в счетоводството на дружеството и не са отчетени приходи, нито е подадена ГДД по ЗКПО. Не са представени доказателства, че получените суми от куриерските дружества са предадени на управителя на "Мегапартс-1" ЕООД или на упълномощено от него лице.

Посочено е, че с тези свои действия ревизираното лице не просто не е изпълнило задължението си за обявяване на факти и обстоятелства, а ги е укрило. Упражнено е волево и съзнателно действие, извършено от О. О., в резултат на което крайния ефект е недеклариране и намаляване на данъчните задължения по ЗДДС и ЗКПО. Установените при ревизията на "Мегапартс-1" ЕООД факти и обстоятелства за подаването на декларации с невярно посочени данни са резултат от недобросъвестното поведение на О. О., с което се възпрепятства

установяване на данъчните задължения.

Извършването на действия по отчуждаване на парични средства са довели в причинно-следствена връзка до намаляване имуществото на дружеството, като това е пречатвало изплащането от предприятието на юридическото лице на публичните задължения, което е целеният противоположен резултат от отчуждаването на имуществото, за неутрализирането на който се търси имуществена отговорност от физическото лице - извършител, чрез прилагането на чл.19, ал.2 ДОПК. От една страна посоченото поведение на О. Д. О. е причина за обсъжданата несъбираемост на публичните вземания. От друга, публичните изпълнители са предприели всички необходими процесуални действия за събиране на вземанията от основния длъжник. След като са изчерпани всички изпълнителни способности и е направено пълно проучване на имущественото състояние на длъжника, е установено, че дружеството няма секвестрируемо имущество, което да послужи за обезпечаване на дълга.

Въз основа на горното на О. Д. О. е вменена отговорност по чл.19 ДОПК, в качеството му на пълномощник на едноличния собственик на "Мегапартс-1" ЕООД, ЕИК по Булстат:[ЕИК], за публични задължения на същото дружество, в общ размер 371 690,25 лв., както следва:

1. за корпоративен данък за 2016 г. в размер на 121 276,83 лв., ведно с лихва от 47 638,65 лв.
2. за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения - за периода от 01.07.2016 г. до 30.06.2017 г., в размер на 26 758,11 лв., ведно с лихви от 11 221,52 лв.
3. за ДДС за данъчните периоди от м.юли до м.септември 2016 г., в размер на 16 556,09 лв., ведно с лихви от 7 503,81 лв.
4. за вноски за ДОО - за осигурители - за периода от 01.07.2016 г. до 30.06.2017 г., в размер на 58 097,99 лв., ведно с лихви от 24 322,31 лв.
5. за вноски за УПФ - за осигурители - за периода от 01.07.2016 г. до 30.06.2017 г., в размер на 14 923,89 лв., ведно с лихви от 6 260,71 лв.
6. за вноски за ЗО - за осигурители - за периода от 01.07.2016 г. до 31.05.2018 г., в размер на 26 183,12 лв., ведно с лихви от 10 947,22 лв.

Недоволен от издадения му РА, жалбоподателят го е оспорил по административен ред и оспореният акт е мълчаливо потвърден от Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП чрез непроизнасяне по подадената жалба.

С протоколно определение от 27.01.2022 г. Съдът спря производството по настоящото дело до произнасяне на Съда на ЕС по образуваното дело С-1/2021 г. по преюдициално запитване на Административен съд-Велико Търново по адм.дело № 621/2019 г., и възобнови съдебното производство с Определение от 03.08.2023 г.

В с.з., проведено на 27.01.2022 г., пълномощникът на жалбоподателя заяви оспорване валидността и на истинността в частта автентичност на електроните подписи, положени на електронни документи:

По първата ревизия: ЗВР № Р-22220619000442-020-001/23.01.2019 г., Заповед № Р-22220619000442-023-001/19.03.2019 г., Заповед № Р-22220619000442-143-001/22.04.2019 г., РД № Р-22220619000442-092-001/07.06.2019 г., РА № Р-22220619000442-091-001/07.08.2019 г.

По повторната ревизия: ЗВР № Р-22002219008366-020-001/18.12.2019 г., ЗИЗВР № Р-22002219008366- 020-002/13.03.2020 г., ЗИЗВР № Р-22002219008366-020-003/07.05.2020 г., РД № Р-22002219008366-092-001/04.12.2020 г., РА № Р-22002219008366-091-001/12.02.2021 г.

В тази връзка беше открито производство по оспорване на електронни документи, относно автентичността на положените подписи на документите, и по делото беше допусната **съдебно-компютърно-техническа експертиза** с вещо лице инж.Е. Ж., която даде заключение по следните задачи:

1. Налице ли са „квалифицирани удостоверения за електронен подпис“ по смисъла на чл.3, т.15 от Регламент (ЕС) 910/2014 по отношение на всеки от титулярите на електронни подписи: С. Т. К., С. С. К. и Г. И. Л..
2. Налице ли е сертифициране на поддържаната в НАП ИС „Контрол“ ползвана за оспорените

електронни подписвания, като устройство за създаване на квалифицирани електронни подписи по смисъла на Регламент 910/2014 и в частност според изисквания на Приложение II.

3. С какви средства са създадени оспорените електронни подписи? Има ли категорични гаранции, че тези средства са под контрола единствено на титуляра.

4. Да се поясни кой е общоприетият стандарт за преобразуване и след надлежното дешифриране, използвайки този стандарт, да онагледят и да обяснят значението на буквено-цифровите комбинации, обективирани в полетата за „подпис“ на намиращите се в делото хартиени носители на оспорените документи.

5. Налице ли са всички изискуеми специфични данни за самоличността на физическите лица, посочени като титуляри на електронни данни? На какъв ези са въведени тези данни, фигурира ли ЕГН, свързани ли са по уникален начин с автора на подписа и възможно ли е посредством тях еднозначно идентифициране техния автор. Ако липсва ЕГН, как е гарантирано еднозначното идентифициране на автора. Тези данни дават ли ниво на осигуреност по смисъла на чл.24, § 1 от Регламента, равностойно на физически присъствие по отношение на надеждността и потвърдено от орган за оценяване на съответствието.

6. Свързани ли са съответните електронни подписи с електронните документи за които се твърди, че са подписани с тях, и по какъв начин се установява тази връзка? В случай че е налице такава връзка, позволява ли същата да бъде открита всяка последваща промяна в тях по смисъла на чл.26, буква „г“ от Регламента.

7. Установява ли се датата и часа на подписване за процесните документи и кои са те за всеки един от тях. Съдържа ли се квалифициран електронен времеви печат, или генерираните за файловете дата и час се извличат от локалната компютърна система, респ. от ИС „Контрол“, поддържана от НАП.

8. Спазени ли са изискванията за електронна идентификация на авторите на оспорените електронни подписи, по смисъла на Регламент за изпълнение (ЕС) 1501/2015, относно рамката за оперативна съвместимост съгласно чл.12, § 8 от Регламент на ЕС 910/2014, и в частност по отношение на изискванията на чл.11 (с оригиналните писмени знаци на кирилица) т.1, „б“ „в“ и „г“ от Приложението, вр.с. чл.12, § 8, вр. § 1, вр. чл.7 „б“ „е“ и чл.9, пр.1 от Регламент (С) на Европейския парламент и на Съвета“.

9. Да бъде извършена проверка на валидността на оспорените електронни подписи по автоматизиран и надежден начин, чрез системите на други произволно избрани квалифицирани доставчици на електронни удостоверителни услуги установени в Република България и в други държави членки и да се отговори, възможно ли е да бъде извършено квалифицирано валидиране на оспорения подпис.

10. Въз основа на отговорите по поставените по-горе въпроси, да се даде заключение: Изпълнени ли са всички технически изисквания, за да бъде направен обоснован фактически извод за наличие на валидно електронно подписване с квалифицирани електронни подписи на процесните документи по смисъла на Регламент 910/2014 г.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха следните **писмени доказателства**:

От "Борика банксервиз" АД - информация за следните органи по приходите, на които са издадени квалифицирани електронните подписи към съответните дати:

I. По първата ревизия: Ф. С. Й., К. П. Я., В. И. К..

II. По настоящата ревизия: С. Т. К., С. С. К., Г. И. Л., Г. П. Д..

От ТД на НАП-гр.В. - доказателства по реда на чл.202-207 от ДОПК за налагане на обезпечителните мерки, наложени с ПНОМ изх.№ С160003-022-0025244/30.09.2016 г., с ПНОМ изх.№ С170003-022- 0014215/16.03.2017 г., с ПНОМ изх.№ С170003-023-0004515/21.12.2017 г., с ППДОМ изх.№ С180003-139-0001548/06.07.2018 г., а именно: запорни съобщения с доказателства за връчването им.

От Държавна агенция „Електронно управление“ с представени: Заповед № РД-08-261/30.05.2014 г., писмо вх.№ 32-01-509/16.05.2014 г. от „Мусала Софт“ АД до МТИТС, Справка-декларация за съответствие за оперативна система ИСК, протокол за

проверка.

От „Мусала софт“ АД - доказателства за внедрена система за управление на информационната сигурност, одитирана и сертифицирана съгласно ISO/IEC 27001:2005/текущ стандарт ISO 27001:2013/ считано от 01.03.2012 г., и писмо вх.№ 6272/18.02.2022 г., с представен информация относно регламент /ЕС/ № 910/2014 г.

От ТД на НАП-гр.С.: окончателен приемо-предавателен протокол от 19.08.2014 г., приемо-предавателен протокол от 09.08.2019 г., ИС Контрол – указание за употреба електронни услуги 19.08.2014 г.

От ТД на НАП-гр.С. - доказателства относно издаването на удостоверения за класифицирани електронни подписи на служители за периода 18.12.2019-12.02.2021 г.: С. Т. К. - Началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С., И. Б.; С. С. К. – Г., ТД на НАП-П.; Г. И. Л. – Г., ТД на НАП-П..

От ТД на НАП С. - комплектувана административната преписка по издаване на РА № Р-22002219008366-091-001/12.02.2021 г. на О. Д. О., с 4 приложения.

От КРС - доказателства по реда на чл.192 ГПК.

От Министъра на съобщенията - доказателства по реда на чл.192 ГПК.

От Министерството на електронното управление - документи съгласно молбата на жалбоподателя по реда на чл.192 ГПК.

От ответника – доказателства, издателите на ЗВР; ЗИЗВР; РД; РА са присъствали на работа, както и писмо от ТД на НАП-П., относно органите по приходите, които не са били в отпуск.

От СГП - Постановление за възобновяване на наказателно производство спрямо О. Д. О., и Постановление за спиране на наказателно производство по ДП № 149/2019 г.

От ответника – уведомление, че ТД на НАП-С. не разполага с оригинали на писмени доказателства, РКО и Приемателно-предавателни протоколи във връзка с наложени платези от О. Д. О..

От ответника - доказателства за валидността на квалифицираните електронни подписи на органите по приходите, издали ЗВР; ЗИЗВР; РД и РА по първото ревизионно производство, приключило с С Ревизионен акт № Р-22220619000442-091-001/07.08.2019 г., представен на магнитен носител, 2 бр.

От ТД на НАП-гр.С. - на електронен носител изисканите от Съда писмени доказателства, които са необходими на вещото лице.

От ответника - на електронен носител ЗВР, Заповед за спиране, Заповед за възобновяване, РД, РА по ревизионно производство с № УИН Р-22220619000442, заедно с файлове, удостоверяващи КЕП на органите по приходите, които са ги подписали.

При така установената фактическа обстановка Съдът достигна до следните правни изводи:

По силата на чл.160, ал.2 ДОПК Съдът преценява законосъобразността и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на същия, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност, а в случая са налице такива. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира оспорения акт за нищожен, като съображенията за това са следните:

Ревизионен акт № Р-22002219008366-091-001/12.02.2021 г. е издаден като електронен документ, подписан с професионални КУКЕП на неговите издатели и съгласно чл.3, ал.2 ЗЕДЕУУ отговаря на предвидената в закона форма, като в тази връзка са представени доказателства за валиден КУКЕП, включително установено и от СКТЕ по делото. Съдът не споделя довода на жалбоподателя, че Ревизионният акт е нищожен като подписан от лица, които не притежават квалифициран електронен подпис, защото от заключението на вещото лице изготвило съдебно-компютърната експертиза, Съдът намира за компетентно изготвено и от него се установява, че заповедите за възлагане на ревизии, РД и РА са подписани от лица,

които са притежавали квалифициран електронен подпис.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именното като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ, електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно 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. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден 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, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕУУ, обосновава извод за това, че заповедта за възобновяване на ревизия и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал.3 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

По делото са представени справки от публичните регистри на "Борика" АД за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА, както и за лицата, издали ЗВР. Съдът намира, че тези доказателства не са необходими, предвид разпоредбата на чл.25, т.1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл.52 от 01.07.2016 г., както и на чл.5, т.2, предл.2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Т.е. доказателства за КЕП не следва да бъдат представяни, макар това да е сторено от ответника в настоящото производство, а освен това са събрани и служебно от Съда.

Според чл.28, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция) доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл.37, ал.2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при

предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл.28, ал.3 ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от B-Trust Operational CA QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес: <https://www.b-trust.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписаните го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, Решение за изземване, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА.

На следващо място, наличието на КЕП на органите, издали ЗВР, ЗИЗВР, Решение за изземване, РД и РА, се установява по категоричен начин от приетото по делото удостоверение, издадено от трето лице, издател на КЕП – "Борика" АД. От същото се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че указаните актове са надлежно подписани.

РА е мотивиран с констатациите, изложени в РД, който на основание чл.120, ал.2 ДОПК е негова неразделна част. Съдържа разпоредителна част в табличен вид с посочени вид, основание и размер на установените задължения. Следователно от формална страна РА е издаден в предвидената от закона писмена форма и има законово изискуемото съдържание.

Органът, възложил повторната ревизия, е надлежно оправомощен за това със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С..

Ревизията е повторна в изпълнение на отменително решение на Директора на ДОДОП, с което е отменен предходно съставен РА. При повторната ревизия не започва нова такава, а се възстановява висящността на производството по отменения РА. Аргумент в тази подкрепа може да бъде извлечен от нормата на чл.155, ал.6 ДОПК, съгласно която производството по издаване на новия акт започва от първото незаконосъобразно действие, послужило за отмяната на акта. С оглед на това ревизионното производство започва от първата заповед за възлагане на ревизия като производството е висящо до влизане в сила на постановления РА. В този смисъл следва да се отбележи, че е спазен срокът по чл.109 ДОПК.

Съгласно чл.112, ал.2 ДОПК ревизията може да се възлага от: 1. органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната ТД на НАП или 2. изпълнителния директор на НАП или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Според нормата на чл.7, ал.1, т.3 ЗНАП органи по приходите са директорите на дирекции, началниците на отдели и сектори в НАП. Безспорно в чл.7, ал.1, т.3 ЗНАП като органи по приходите са определени началниците на отдели, каквато длъжност заема издателят на ЗВР и

РА по първата ревизия. От Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С., следва изводът, че ЗВР по първоначалната ревизия са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията.

Оспореният акт по настоящата ревизия обаче е издаден от некомпетентни органи по приходите, като и самото ревизионно производство е извършено от некомпетентни органи.

РА е издаден от С. Т. К., Началник на сектор "Ревизии" в ТД на НАП-гр.С. – орган, възложил ревизията, и С. С. К. – гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.П., ръководител на ревизията. Безспорно е, че към датата на издаване на РА единият от издателите му е служител на ТД на НАП-гр.П.. Органът по приходите Г. И. Л. – гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.П., е участвал в ревизионното производство като втори член на ревизиращия екип. Не е спорно от друга страна, че ревизираното лице от момента на възлагане на ревизията до нейното приключване с издаване на РА е с постоянен адрес в [населено място],[жк],[жилищен адрес] (л.102).

Съгласно разпоредбата на чл.7, ал.1 ДОПК актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител, от компетентната териториална дирекция. На основание чл.8, ал.1, т.1 ДОПК компетентна териториална дирекция на НАП относно производствата по този кодекс по отношение на физическите лица е ТД на НАП, където е техният постоянен адрес. Този адрес на ревизираното лице е в [населено място], следователно в случая компетентна е ТД на НАП-гр.С..

Основен принцип при провеждането на ревизионно производство е, че процесуалните действия се извършват от органи по приходите от компетентната териториалната дирекция, в случая по седалище и адрес на управление на юридическото лице. Изключенията от това правило са изчерпателно изброени и към тях се пристъпва при наличие на определени в закона предпоставки.

Предвиденото в нормата на чл.12, ал.6, изр. първо ДОПК изключение от общото правило за определяне на компетентния орган определя, че правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от Изпълнителния директор на НАП или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор. В тази връзка в чл.10, ал.8 ЗНАП е предвидено, че при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да преминат в друга териториална дирекция, за изпълнение на което съответният териториален директор командирова служители от поверената му дирекция при условия и по ред, определени в Кодекса на труда. С изменение на закона, обнародвано в ДВ, бр.105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г., е приета нова норма в разпоредбата на чл.10, ал.9 ЗНАП, която предвижда, че при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл.8 ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

По делото не са представени заповеди Изпълнителния директор на НАП за определяне на органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 ДОПК относно териториално компетентния орган за извършване на ревизии.

За извършените процесуални действия органите по приходи са командировавани в [населено място] със Заповед № 2781/20.10.2010 г. и Заповед № 2782/20.10.2010 г. по реда на чл.86 от Закона за държавния служител.

Разпоредбата на чл.10, ал.9 ЗНАП обаче изисква и да бъде обоснована причината, която налага на органи по приходите при ТД на НАП-гр.П. да се възлага извършване на ревизия на физическо лице с постоянен адрес в [населено място]. Такива доказателства изцяло липсват,

поради което Съдът счита, че не е спазено изискването на закона да бъде посочена необходимостта, наложила прилагането на чл.10, ал.9 ЗНАП. Нормата като изключение от общия принцип следва да се тълкува стриктно, а не разширително, тоест следва да се допуска отклонение от общите правила за компетентност на органите единствено в изключителни случаи и при доказана необходимост от това. В конкретния случай липсата на такава обосновка е достатъчна, за да бъде направен извод за неизпълнение от страна на ревизиращия екип на формалното изискване на нормата на чл.10, ал.9 ДОПК за отклоняване от общата териториална компетентност на органите по приходите, визирана в чл.7 и чл.8 ДОПК.

Това води несъмнено до извод за провеждане на ревизията и издаване на РА от некомпетентни органи. В този смисъл е утвърдената съдебна практика на ВАС в Решение № 4425 от 26.04.2023 г. по адм.дело № 7761/2022 г., Решение № 13222 от 23.12.2021 г. по адм.дело № 3212/2021 г., Решение № 463 от 14.01.2021 г. по адм.дело № 8918/2020 г., Решение № 1456 от 03.02.2021 г. по адм.дело № 10482/2020 г., Решение № 2679 от 26.02.2021 г. по адм.дело № 11773/2020 г., Решение № 11678 от 17.11.2021 г. по адм.дело № 2837/2021 г., Решение № 7579 от 19.06.2024 г. по адм.дело № 3782/2024 г.

С оглед предвидената в закона съвместна компетентност на издателите на РА, опорочаването на участието на единия от тях влече нищожност на акта като цяло.

Липсата както на материална, така и на териториална компетентност на административния орган е съществен порок на акта, който води до изначална липса на такъв, т.е. до нищожност. В случая се касае за порок, който не може да бъде отстранен. За наличието му Съдът следи служебно. При констатиране на порок, водещ до нищожност на обжалвания акт, нищожността следва да бъде обявена с решението на Съда, тъй като преценката за това е част от предметните предели на съдебната проверка - чл.172, ал.2 АПК.

Предвид изложеното ревизионният акт следва да бъде прогласен за нищожен. След прогласяване на нищожността му, на основание чл.160, ал.5 ДОПК вр. чл.173, ал.2 АПК преписката следва да бъде изпратена на Директора на ТД на НАП-гр.С., при съобразяване на дадените указания по тълкуване и прилагане на закона.

Изходът на спора определя като основателна заявената от жалбоподателя претенция за заплащане на разноски по делото съгласно представени списък на л.455а. Ответникът следва да заплати на жалбоподателя съдебно-деловодни разноски в общ размер на 10 610 лв., от които 10 лв. заплатена държавна такса; 9 800 лв. заплатено адвокатско възнаграждение; 800 лв. депозит за СТЕ.

Така мотивиран и на основание чл.159, т.4 от АПК и чл.160 и чл.161, ал.1 от ДОПК и чл.172, ал.2 от АПК, Съдът

Р Е Ш И:

ОСТАВЯ БЕЗ РАЗГЛЕЖДАНЕ жалбата на О. Д. О. от [населено място], ЕГН: [ЕГН], Ревизионен акт № Р-22002219008366-091- 001/12.02.2021 г., издаден от С. Т. К., Началник на сектор "Ревизии" в ТД на НАП-гр.С. – орган, възложил ревизията, и С. С. К. – гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.П., ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно оспорените несъществуващи публични задължения, в следните части:

1. За данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения - за периода от 26.09.2014 г. до 31.06.2016 г.
2. За вноски за ДОО - за осигурители - за периода от 26.09.2014 г. до 31.06.2016 г.
3. За вноски за УПФ - за осигурители - за периода от 26.09.2014 г. до 31.06.2016 г.
4. За вноски за ЗО - за осигурители - за периода от 26.09.2014 г. до 31.06.2016 г.

ПРЕКРАТЯВА производството по адм.дело № 6172/2021 г. по описа на Административен

съд-София град в тези негови части.

В тази част решението е с характер на определение и може да бъде обжалвано с частна жалба пред Върховния административен съд в 7-дневен срок от съобщаването му на страните.

ОБЯВЯВА нищожността на Ревизионен акт № Р-22002219008366-091-001/12.02.2021 г., издаден от С. Т. К., Началник на сектор "Ревизии" в ТД на НАП-гр.С. – орган, възложил ревизията, и С. С. К. – гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.П., ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, с който акт е ангажирана солидарната отговорност на О. Д. О. от [населено място], ЕГН: [ЕГН], по чл.19 от ДОПК за публични задължения на "Мегапартс-1" ЕООД, ЕИК по Булстат:[ЕИК], в общ размер 371 690,25 лв., както следва:

1. за корпоративен данък - за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г., в размер на 121 276,83 лв., ведно с лихва от 47 638,65 лв.

2. за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения - за периода от 01.07.2016 г. до 30.06.2017 г., в размер на 26 758,11 лв., ведно с лихви от 11 221,52 лв.

3. за данък върху добавената стойност - за периода от 01.07.2016 г. до 30.09.2016 г., в размер на 16 556,09 лв., ведно с лихви от 7 503,81 лв.

4. за вноски за Държавно обществено осигуряване - за осигурители - за периода от 01.07.2016 г. до 30.06.2017 г., в размер на 58 097,99 лв., ведно с лихви от 24 322,31 лв.

5. за вноски за Универсален пенсионен фонд - за осигурители - за периода от 01.07.2016 г. до 30.06.2017 г., в размер на 14 923,89 лв., ведно с лихви от 6 260,71 лв.

6. за вноски за здравно осигуряване - за осигурители - за периода от 01.07.2016 г. до 31.05.2018 г., в размер на 26 183,12 лв., ведно с лихви от 10 947,22 лв.

ОСЪЖДА дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП да заплати на О. Д. О. от [населено място], ЕГН: [ЕГН], разноски по делото в размер на 10 610 лв. /десет хиляди шестстотин и десет лева/.

ИЗПРАЩА делото като преписка на Директора на ТД на НАП-гр.С..

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: