

# РЕШЕНИЕ

№ 3300

гр. София, 18.05.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,**  
в публично заседание на 04.04.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Боряна Бороджиева**

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **471** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на "ЕЛЕН ИНВЕСТ" ЕООД ЕИК[ЕИК] срещу РА № Р-22220219004706-091-001/24.03.2020г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., мълчаливо потвърден при административното му обжалване пред Директора на Дирекция "ОДОП"-С. при ЦУ на НАП.

С обжалвания РА на „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) общо в размер на 414 100 лв., в т.ч. 360 461, 55 лв. ДДС и лихва в размер на 53 638.45 лв. за отделните данъчни периоди от обхвата на ревизията 01.03.2018г. - 28.02.2019г.

Жалбоподателят поддържа становище за незаконосъобразност, необоснованост и противоречие на материалноправните и процесуални разпоредби на ЗДДС и ДОПК на обжалвания РА. Счита, че е издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила, при неправилно прилагане и тълкуване на правните норми, релевантни за констатациите от извършената ревизия, както и в противоречие с реалната фактическата обстановка. Излага подробни аргументи по отделните доставчици. Поддържа становище и, че ЗВР от 22.07.2019г. и документите от ревизията не са валидно връчени по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК, поради което РА е нищожен.

Ответникът оспорва жалбата, иска отхвърлянето ѝ като неоснователна и недоказана. Излага подробни съображения в писмени бележки. Претендира юрисконсултско възнаграждение, прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220219004706-020- 001/22.07.2019 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-818 от г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД за определяне на задълженията за ДДС за данъчните периоди от м.03.2018 г. до м. 02.2019г., като впоследствие е изменяна със ЗВР от 24.09.2019г., 25.10.2019г. и 25.11.2019 г., издадени от органа възложил ревизията. Връчването е по електронен път, на адрес [електронна поща], от който имейл се сочат активирани препратките.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220219004706-092-001/13.01.2020 г.. връчен по електронен път на дружеството, ведно с доказателствата, на 29.01.2020 г. Подадено е възражение срещу РД вх. №53-00- 2514#9/13.03.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С., което е намерено за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22220219004706-091-001/24.03.2020 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходи при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на дружеството електронно на 15.05.2020 г.

С РА за данъчни периоди от м.03.2018 г. до м. 06.2018 г. и от м.08.2018 г. до м. 02.2019 г. са определени допълнителни задължения за ДДС в общ размер на 360 372,00 лв и лихви за забава - 53 523,80 лв. Констатацията на ревизията е, че за „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД не се следва данъчен кредит в общ размер на 360 372 лв. по данъчни фактури от изброени доставчици за съответните периоди.

В съдебното производство са събрани писмени доказателства и е прието заключение на вещо лице, което съдът кредитира като компетентно и обосновано.

Във връзка с оспорването автентичността на подписите върху документи от доставчиците, ответникът представя разпечатки на декларации по чл.141, ал.3 от ТЗ – образец от подпис от партидите на съответните дружества (л.361 и сл. по делото).

Вещото лице е отговорило както на общи въпроси относно жалбоподателя, така и по конкретни доставчици. По отношение редовността на процесните фактури в таблица на л.390 по делото вещото лице ги е описало и е отговорило, че всяка една от 15 те фактури отговаря на изискванията на чл.114 от ЗДДС. Процесните фактури, документират покупки на „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД В таблица на л.390-392 вещото лице е описало твърдения на дружеството за последващи продажби или фактури за последващи продажби, издадени от жалбоподателя към клиенти, като е посочен начисления ДДС. Вещото лице е описало основният предмет на дейност на дружеството „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД, който е проектиране и изграждане на оранжерии от холандски тип, като реализираните приходи са от същата дейност. Отчитането на приходите от дейността е разделено на приходи от продажба на продукцията, приходи от продажба на стоки и приходи от продажба на услуги. От своя страна, приходите от продажба на услуги са разделени на приходи от остъкляване на оранжерии, приходи от проектиране, други услуги и транспортни услуги. Ревизираният период обхваща части от две календарни години, като общият размер на приходите и начисления ДДС за посочения период, както и за календарните години 2018 и 2019 г. са взети от представени от дружеството счетоводни справки и са обобщени в таблица на л.392 по делото. Вещото лице е изследвало и техническата и кадрова обезпеченост на жалбоподателя, с какви транспортни средства и с какви наз

разполага: описани са товарния и леките автомобили, с които разполага (л.392 по делото) и назначените на трудов договор служители към 01.3.2018г. – двама служители на длъжност „Инженер-технолог в строителството“ и един на длъжност „Специалист земеделие“, в края на ревизирия период назначените по трудов договор служители са четирима, като е назначен още един служител на длъжност „Работник производство на метални конструкции“, като вещото лице е отбелязало направените разходи автомобилите и за възнаграждения за на персонала и осчетоводяването им. .

В хода на делото ответникът е оспорил автентичността на изброени документи по делото, с уточнението, че не са подписани от автора, който е посочен, а действителният автор е различен от посочения. Съдът с протоколно определение от 01.11.2021г. и с допълнително определение от 06.12.2021г. е открил производство по реда на чл.193 от ГПК за оспорване на истинността на описаните документи с оглед тяхното авторство. Предвид, че се касае за частни документи, които не носят подпис на ответника, тежестта за доказване и истинността им пада върху жалбоподателя, който пък е заявил, че ще се ползва от тях. В хода на делото не са представени други доказателства от жалбоподателя във връзка с оспорването.

Другото оспорване, развито в хода на съдебното производство, е от жалбоподателя, мотивирано с твърдение за невалидност на връчването на ЗВР и направено възражение за нищожност на РА. Във връзка с връчването, ответникът представя документи, удостоверяващи извършено връчване по електронен път в ИС Контрол, аявление а подаване на документи по електронен път и ползване на административни услуги. Съгласно заявлението (л.460 по делото) дружеството „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД е попълнило в графата „електронни изявления на органите на НАП във връзка с подадените документи ще приемам на следния електронен адрес: [електронна поща]" Според жалбоподателя представеното заявление не е относимо към конкретното ревизионно производство.

Правни изводи на съда:

Жалбата е допустима. Подадена е от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл. 156, ал. 5 от ДОПК. Предмет на съдебното обжалване е РА, който е обжалван по административен ред и не е отменен (мълчаливо потвърден). Като процесуално допустима жалбата следва да бъде разгледана относно нейната основателност.

По същество на жалбата:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. При преценка по същество на жалбата и дължимата служебна проверка за законосъобразност на РА, съдът приема следното:

При преценка по същество на жалбата и дължимата служебна проверка за законосъобразност на РА, съдът приема следното:

Оспорваният в настоящето производство РА е издаден от компетентни орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК предвид представените оправомощаващи заповеди на съответните органи по приходите. Налични са и доказателства за валидност на електронните подписи, с които са подписани актовете по ревизията и не е налице спор по този въпрос. РА е издаден в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК.

Като разгледа възражението на жалбоподателя относно връчването на първата ЗВР, данните по делото и в контекста на актуалната съдебна практика на ВАС на РБ по този въпрос, при аналогични казуси, съдът достигна до извод за основателност на този довод, развит в хода на съдебното производство и нищожност на РА.

Налице е нарушение на разпоредбите на чл.28, ал.1, чл. 29, ал.1 във вр.с чл. 33, чл. 113, ал.2 и чл. 109, ал.1 ДОПК.

Процесното ревизионно производство е започнато със ЗВР №Р-22220219004706-020-001/22.07.2019 г., която не е редовно връчена на ревизираното лице, тъй като не е връчена съгласно изискванията на ДОПК на ревизираното лице на адрес му за кореспонденция или на адрес по чл.28, ал.2 от ДОПК. В разписката за получаването ѝ липсва подпис на нейния адресат, а отбелязване за връчване по електронен път. Съгласно удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС „Контрол“ заповедта е връчена на чрез изтеглянето ѝ от имейл [електронна поща], който обаче ревизираното лице отрича да е адрес по чл.28, ал.2 от ДОПК и за който по делото не се установи да е действително заявен като такъв.

Съгласно чл. 29, ал. 1 вр. с чл. 33 ДОПК връчването на съобщенията в административното производство се извършва на адреса за кореспонденция на субекта. Разпоредбата на чл. 29, ал. 4 ДОПК, в приложимата по време редакция, сочи, че съобщенията могат да се връчват чрез изпращане по телефакс или с електронно съобщение при използване на квалифициран електронен подпис на органа по приходите. Нормата на чл. 28, ал. 2 ДОПК предвижда, че всяко лице има право да посочи пред органите по приходите електронен адрес за получаване на съобщения. Именно на този адрес, в случай, че лицето е посочило такъв, следва да се изпрати електронното съобщение в хипотезата на чл. 29, ал. 4 ДОПК.

В случая заповедта за възлагане на ревизия не е връчена на адреса за кореспонденция на ревизираното лице, а електронният адрес на който е изпратена, не изпълнява условието да представлява деклариран от задълженото лице електронен адрес за получаване на съобщения по смисъла на чл. 28, ал. 2 ДОПК. В случая не може да се приеме, че при подадено от „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД заявление за подаване на документи по електронен път и ползване на електронните административни услуги, предоставяни от НАП с КЕП на задължено лице, вписаният в това заявление електронен адрес за кореспонденция с НАП е равнозначен на електронен адрес по чл. 28, ал.2 ДОПК на представляваното лице. В заявлението изрично е посочено, че избраният пълен достъп е за подаване по електронен път и подписване на документи и достъпване на електронни услуги с посочен КЕП, като посоченият електронен адрес [електронна поща] е за приемане на електронни изявления на органите на НАП във връзка с подадените с КЕП документи и електронни услуги, по заявлението. Връчването на ЗВР, иницираща ревизионно производство, не е включено в изявлението, не е в отговор на подаден от лицето с КЕП документ, не и електронна услуга, предоставяна от НАП, съответно не попада в обхвата на заявлението. Не може да се презумира, както са направили органите по приходите при ревизията, че посоченият в заявлението имейл във връзка с електронните услуги следва да се приравни на посочен от лицето електронен адрес за получаване на съобщения по смисъла на чл. 28, ал.2 ДОПК. Поради това и по аргумент от чл. 28, ал.1 ДОПК процесната ЗВР е следвало да бъде връчена на ревизираното дружество на неговия адрес за кореспонденция, който е и посочен в ЗВР, РД и РА или адреса по чл.8 от ДОПК, адрес на управление на дружеството по ТР. Тъй като това не е сторено и

липсват доказателства, че задълженото лице е получило ЗВР, иницираща ревизионното производство чрез надлежно връчване, то следва да се приеме, че в хода на ревизионното производство е допуснат особен съществен порок, който засяга началото на ревизията. Този процесуален пропуск накърнява правото на защита на ревизирания субект и осуетява възможността същото да бъде упражнено в пълен обем – в този смисъл е категорична съдебната практика на ВАС на РБ, например решение № 4753 от 14.04.2021 г. по адм. дело № 13447/2020 г.

Наред с това нарушава принципите на обективност и служебно начало, прогласени с чл.3 и чл.5 ДОПК, както и осуетява преценката доколко ревизионното производство е образувано в рамките на преклузивния срок по чл. 109, ал.1 ДОПК. При невръчена ЗВР не е завършен фактическият състав, обуславящ надлежното образуване на ревизионното производство, а този порок пряко рефлектира върху действителността на обжалвания РА и обуславя извод за неговата нищожност. В този смисъл са редица решения на ВАС на РБ: № 4755/04.05.2023г. по адм.д. № 463/2023 г., № 4626/02.05.2023г. по адм.д. № 8769/2022 г., № 3042/22.03.2023 г. по адм. дело № 7130/2022г., , № 6863/ 08.06.2020г. по адм. дело № 2509/2020г., № 13712/17.11.2014г. по адм. дело № 16463/2013г., №2380/04.03.2008г. по адм. дело № 10871/2007г. Посочената практика приема, че след като първата ЗВР не е връчена редовно, не е поставено и начало на ревизионното производство и издадения впоследствие РА е нищожен.

Следва да бъде обявена нищожността на РА и преписката на основание чл. 160, ал.5 ДОПК във връзка с чл. 173, ал.2 АПК следва да се изпрати на Началник – сектор „Ревизии“ при ТД на НАП-С. със задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона, съдържащите се в мотивите на решението, за надлежно връчване на ЗВР на ревизираното лице и следващите се процесуални действия по ДОПК.

По разноските, предвид изхода на делото, направената претенция и доказването им следва да се присъдят на "ЕЛЕН ИНВЕСТ" ЕООД в общ размер от 6596 лв., съгласно представения списък за разноските по чл. 80 ГПК и доказателства за плащане (л.442-447) – държавна такса, депозити за ССЕ 546 лв. и адвокатско възнаграждение по договор, фактура и преводно нареждане. Въражението за прекомерност на адвокатското възнаграждение, предвид материалния интерес и правилата на чл.8, ал.1, т.5 от Наредба № 1/09.07.2004г., редакция към приключване на устните състезания по делото.

Воден от горното, съдът

#### РЕШИ:

ОБЯВЯВА нищожността на РА № Р-22220219004706-091-001/24.03.2020г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., мълчаливо потвърден при административното му обжалване пред Директора на Дирекция "ОДОП"-С..

ИЗПРАЩА преписката на началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП - [населено място] за издаване на нова заповед за възлагане на ревизия на "ЕЛЕН ИНВЕСТ" ЕООД ЕИК[ЕИК] и при съобразяване с даденото в настоящото решение тълкуване и прилагане на закона.

ОСЪЖДА Директора на Дирекция "ОДОП"-С. при ЦУ на НАП на да заплати на "ЕЛЕН ИНВЕСТ" ЕООД ЕИК[ЕИК], направените по делото разноски в общ размер на 6596 лв. (шест хиляди петстотин деветдесет и шест лева).

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: