

РЕШЕНИЕ

№ 39139

гр. София, 25.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав, в
публично заседание на 16.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **8349** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на "Имоти Престиж" ЕООД , ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт № Р-2202222000143-091-001/16.12.2022 г. на органи по приходите пир ТД на НАП-С., подадена първоначално срещу мълчаливо потвърждаване на акта. Последвало е Решение № 1116/09.08.2023г. на директора на Дирекция „ОДОП“-С., с което РА е потвърден за посочените периоди и е указано предприемане на действия за проверка за погасителна давност за периодите от 2015г.

Жалбоподателят, представляван от адв. Ив.С. поддържа оплаквания за нищожност на РА на няколко различни основания – още първата ревизията била възложена ненадлежно, без заповедта да е подписана с валиден КЕП, както и че не е доказана хипотеза на изземване по чл.7, ал.3 от ЗНАП и съответно, лицето издало РА няма материална компетентност. Оспорва и материалната законосъобразност на РА –не се установяват предпоставките на чл.122, ал.1, т.4 от ДОПК, тъй като съгласно и заключението на вещото лице, дружеството е водило редовно счетоводство. Твърди, че неправилно е определена данъчната основа за допълнително начисления ДДС при продажба на недвижими имоти, счита, че неправилно са приложени офертни цени на завършени обекти, които са несъпоставими, посочва нарушения при определяне на пазарните цени, както и се позовава на изтекла погасителна давност в хода на ревизионното производство за задължения за ДДС и лихви за данъчни периоди м.01.2015г., м.07.2015г., м.09.2015г. и м.10.2015г., като по делото не се установявали основания за спиране и прекъсване на давностните срокове. Подробни съображения се излагат и в писмени бележки. Претендира разносните по представен списък,

оспорва като прекомерно юрисконсултското възнаграждение за ответника.

Ответникът - директора на „Дирекция „ОДОП“- С., чрез процесуалния си представител юрк. П. Т., счита жалбата за неоснователна и иска съда да потвърди РА като правилен и законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002222000143-020-001 от 12.01.2022г., издадена от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С. (л.216 от I том по делото), изменена със ЗВР № Р-22002222000143-020-002/16.06.2022г., издадена от Е. М. С. и ЗВР № Р-22002222000143-020-003/14.07.2022г., издадена от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НА-С., оправомощени със Заповед № РД-01-128 / 18. 02. 2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „Имоти престиж“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.08.2014г. до 30.11.2018 г. Органът по приходите, издал последната ЗИЗВР се сочи определен по силата на Решение № Р-22002222000143-098-001 от 28.06.2022г. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка на директора на ТД на НАП-С..

Ревизията е възложено да се извърши от Р. Т. З.– ръководител на ревизията и В. М. С.-Х., като срокът е до 17.08.2022 г.

Ревизията е повторна, във връзка с отменително решение № 1949/23.12.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“-С..

Със Заповед № РД-01-466/27.06.2022 г. на директора на ТД на НАП С. (л.162 от II том по делото), на основание чл.11, ал.3 от ЗНАП във връзка с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК са отнети функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК на Е. С., считано от 27.06.2022г., като не е посочено конкретно защо се отнемат тези функции.

С Решение № Р-22002222000143-098-001/28.06.2022 г. на директора на ТД на НАП - С. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка (л.161 от II том по делото), са иззети правомощията на Е. С., като възлагащ орган и са възложени правомощията на възлагащ орган на Х. М., като е посочено, че е във връзка със Заповед № РД- 01-466/27.06.2022г. на директора на ТД на НАП-С. за отнемане функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК на Е. М. С., която е органа възложил първоначално ревизията, считано от 27.06.2022г., както и на основание чл.7, ал.3 от ДОПК, без конкретизация на основание за изземване от изброените в разпоредбата.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № Р-22002222000143-092-001/22.11.2022г., издаден от Р. З. и В. М. С. - Х..

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице не е представило възражение.

Ревизията е приключила с РА № Р-22002222000143-091-001/16.12.2022г., издаден от Х. М. – органа на който е изложена иззетата от Е. С. компетентност по възлагане и ръководителя на ревизията – Р. З., като е връчен електронно на 09.01.2023г. С РА са установени задължения по ЗДДС вследствие доначислен данък в размер на 292 125, 46 лв. за данъчни периоди м.01.2015г., м.07.2015г.,

м.09.2015г., м.10.2015г., м.01.2016г., м.02.2016г., м.11.2016г., м.12.2016г., м.02.2017г., м.03.2017г., м.06.2017 г. и м. 02.2018г., ведно с лихвите за забава, в която част се оспорва.

С жалба вх. № 53-06-763/25.01.2023г., РА е оспорен по административен ред.

С Решение № 1116/09.08.2023г. на директора на Дирекция „ОДОП“-С., връчено по електронен път на 15.05.2023г., оспореният РА е потвърден, като е и указано да бъдат предприети действия за

проверка на срока на погасителната давност по отношение на задълженията за ДДС за данъчни периоди м.01, 07, 09 и 10.2015г.

Последвала е жалбата срещу издадения РА и по съдебен ред.

В хода на съдебното производство са събрани доказателствата по административната преписка, включително относно компетентността на органите по приходите и изземването и възлагането ѝ в хода на ревизията между различни органи, включително и доказателства на оптичен носител относно електронните подписи на органите по ревизията, също са изслушани и приети по делото заключения по две съдебни експертизи – техническа експертиза за притежавани валидни електронни подписи от органите по приходите към датата на издаване на ЗВР, РД и РА, представляващи КЕП и отговарящи на Регламент № 910/2014г., с които са подписани съответните документи по ревизията (л.206 и сл. по делото) и счетоводна експертиза, установяваща редовното водене на счетоводството от жалбоподателя и осчетоводяването на процесните фактури и плащания (л.354 и сл. по делото).

При така установените факти, съдът обосновава следните правни изводи:

Обжалва се в срок, подлежащ на обжалване пред съда РА, потвърден при административното обжалване, от адресата му, за който е налице интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е основателна по следните съображения:

Съдът счита, че Ревизионен акт № Р-22002222000143-091-001/16.12. 2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С., е нищожен, поради което не следва да се разглеждат доводите и доказателствата по съществото на спора.

В случая нищожността следва от липсата на материална компетентност на един от издателите на РА – Х. М., тъй като компетентността не му е възложена надлежно, защото не е иззета надлежно от първоначално възложилият ревизията компетентен орган по приходите – Е. С..

Видно е, че със Заповед № РД-01-466/27.06.2022 г. на директора на ТД на НАП - С., са отнети функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК на Е. С., считано от 27.06.2022г.

С Решение № Р-22002222000143-098-001/28.06.2022г. на директора на ТД на НАП С. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, са иззети правомощията на Е. С., като възлагащ орган и са възложени правомощията на възлагащ орган на Х. М..

За да е налице валидно издаден РА правомощията на длъжностните лица, които го подписват трябва да са надлежно възложени по предвидения в закона ред.

В настоящия случай, в хода на ревизията, след възлагането ѝ от Е. С., е изменен този първоначално възлагащ орган, като е определен нов орган по приходите за такъв – Х. М.. Разпоредбата на чл.119, ал. 2 ДОПК вменява задължението на възложителя на ревизията и ръководителя на ревизията да издадат ревизионния акт, което определя тяхната материална компетентност, но в случая не е налице надлежно определяне на Х. М. за възлагащ орган и същият няма материална компетентност да издаде РА. Съображенията:

Съгласно посочената като правно основание на процесното изземване разпоредба на чл.7, ал.3 от ДОПК „Определен в закона горестоящ орган може да иземе разглеждането и решаването на конкретен въпрос или преписка от компетентния орган по приходите, съответно от публичния изпълнител в случаите, когато са налице основания за отвод или самоотвод, както и в случаите на трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения или невъзможност, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите, съответно публичния изпълнител, водеща до отпадане на компетентността, и да възложи правомощията по разглеждането и решаването им на друг орган, съответно публичен изпълнител, равен по степен на този, от когото е иззета преписката или въпросът.“.

В случая, в контекста на доказателствата по делото, при изземването на разглеждането и решаването на ревизионната преписката от Е. С., освен че не е изрично посочена и конкретизирана в самото решение № Р-22002222000144/28.06.2022 г. на директора на ТД на НАП за изземването, не се установява наличието на нито една от изчерпателно изброените в цитираната разпоредба хипотези. Не са налице никакви данни за наличие на основание за отвод или самоотвод на С., нито доказателства за промяна на нейната длъжност към момента на изземването ѝ, водещи до отпадане на компетентността ѝ. Липсват каквито и да е данни С. да е преназначена или да заема друга длъжност, при което да е загубила качеството си на орган по приходите. Доказателство не се явява и цитираната в решението и приобщената по делото Заповед №РД-01-466/27.06.2022 г., с която на Е. С. са отнети функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, считано от 27.06.2022 г., в нея също не е посочено защо са ѝ отнети. Поради това тази заповед не съставлява и основание за изземване съгласно Решение № Р-22002222000144/28.06.2022 г. на директора на ТД на НАП, макар да е посочена в решението. Не може да се приеме, че е налице и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения от С., няма подобни данни.

В тази връзка следва да се посочи, че липсата на конкретизация на фактическото основание за издаване на Решение № Р-22002222000144/28.06.2022 г. на директора на ТД на НАП създава невъзможност за проверяване му като основание за изземването в съдебното производство. Доколкото разпоредбата на чл. 7, ал. 3 ДОПК е специална - същата допуска изземване само в строго определени случаи и служи като гаранция, че ревизионните актове се издават при условията на обективност, безпристрастност и законосъобразност. Въвеждайки само по изчерпателно изброени изключения изземването, тази норма потвърждава правилото за неизменност на компетентния орган по приходите за разглеждане и решаването на конкретен въпрос или преписка. В случая тези предпоставки за прилагане на изключението от правилото не се установяват и доказват от ответника.

Предвид установената неяснота по отношение отстраняването на Е. С. като възлагащ ревизията орган, след като първоначално тя я е възложила и без обосноваване на изземването, следва извод за издаването на спорния РА при липса на компетентност за това у единия от подписалите го - Х. М.. Съгласно мотивите на Тълкувателно Решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС по тълк. дело № 10/2016 г., лицето, възложило ревизията, е включено в кръга на съставители на РА с действащата редакция на разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, за да се обезпечи участието на контролния орган, възлагащ ревизията, в крайния акт, с която приключва производството и да се оптимизира качеството на процеса.

Приема се в съдебната практика принципното положение, че когато РА не е издаден от органа, издал първата ЗВР, то издаването на РА от друг орган е допустимо само когато компетентността на издателя на ЗВР е преклудирана на основанията по чл. 7, ал. 3 от ДОПК, каквото в случая не се установи нито едно конкретно.

Предвид изложеното, органът по приходите, подписал РА в качеството си на възложител на ревизията въз основа на Решение № Р-22002222000144/28.06.2022 г. на директора на ТД на НАП не е притежавал материална компетентност за това, поради което издаденият при липсата ѝ РА е нищожен акт.

В този смисъл, при аналогични случаи на изземване и възлагане на компетентност, а в два от тях за същите длъжностни лица, органи по приходите, съдът съобрази решения на ВАС на РБ по адм. дело № 4508/2024 г., по адм. дело № 4719/2024 г., по адм. дело № 4014 / 2023 г.

Извън горното, неоснователно е другото наведено в жалбата основание за нищожност на РА, а именно, че възложилата настоящата ревизия Е. С. не е надлежно възложила още първата ревизия

и съответно РА от втората ревизия е нищожен поради това ненадлежно възлагане на първата ревизия. Доколкото при повторна ревизия се възстановява висящността на ревизионното производство, то обвързването между образуването на първоначалната ревизия с повторната такава не се споделя от съда. Касае се за едно ревизионно производство, но за две ревизии, поради което възлагането на предходната не влияе върху валидността на издадения РА при повторната ревизия. Предвид, че повторната ревизия започва с издаване на нова заповед за възлагане, то това възлагане е меродавно за валидността на ревизията, а не възлагането от първата ревизия. И именно във връзка с това ново възлагане – че този орган, възложил първоначално втората ревизия не е участвал в издаването на РА, води до нищожността му.

Съгласно разпоредбата на чл. 160, ал. 5 ДОПК при обявяване на ревизионен акт за нищожен от съда се прилага чл. 173, ал. 2 АПК. В чл. 173, ал. 2 АПК е предвидено, че извън случаите по ал. 1, както и когато актът е нищожен поради некомпетентност или естеството му не позволява решаването на въпроса по същество, съдът изпраща преписката на съответния компетентен административен орган със задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона. Предвид това административната преписка следва да бъде изпратена на компетентната ТД на НАП С. за възлагане и извършване на нова ревизия от компетентни органи.

Предвид изхода на спора на жалбоподателя следва да се присъдят направените в съдебното производство разноски, които съгласно представен списък и документи към него за извършването на разноските са в общ размер на 24 356 лв.- държавна такса 50 лв., депозит за вещо лице 924 лв. и платено по банков път адвокатско възнаграждение 23 382 лв.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал.1 и ал. 5 и чл.161, ал.1 от ДОПК, съдът
Р Е Ш И :

ОБЯВЯВА ЗА НИЩОЖЕН ревизионен акт № Р-2202222000143-091-001/16.12.2022 г. на органи по приходите от ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 1116/09.08.2023г. на директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП.

ИЗПРАЩА преписката на директора на ТД на НАП-С. със задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона, дадени в мотивите на решението.

ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП да заплати на "Имоти Престиж" ЕООД с ЕИК[ЕИК] разноските по делото в общ размер на 24 356 лв. (двадесет и четири хиляди триста петдесет и шест лева).

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщаването.

Съдия: