

РЕШЕНИЕ

№ 26895

гр. София, 12.12.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,
в публично заседание на 26.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **2550** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба от Н. Л. Х. срещу Ревизионен акт № Р-22221422005523-091-001/21.07.2023г., изменен и потвърден с Решение № 1648/17.11.2023г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С.. С РА на Х. са определени задължения за годишен и авансов данък на ЕТ по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в размер 63 682.50 лв. и лихви за забава в размер на 26 674.49 лв. за данъчни периоди от 2016г. до 2020г., задължения по Кодекса за социално осигуряване /КСО/ за държавно обществено осигуряване /ДОО/ в размер на 19 678.08 лв. и лихви за забава в размер на 8221.34 лв., за допълнително задължително пенсионно осигуряване /ДЗПО/ в размер на 6858.00 лв. и лихви за забава в размер на 2905.07 лв. и по Закона за здравното осигуряване /ЗЗО/ в размер на 9744.00 лв. и лихви за забава в размер на 4044.37лв. за периоди от 2016г. до 2020г. Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения РА, като издаден в нарушение на материалния закон и при съществени процесуални нарушения. Твърди, че като физическо лице не е длъжен да води счетоводна дейност. Счита, че извършените от него три продажби на недвижими имоти не могат да се третираат като доходи от дейност по занятие. Освен това не е отчетено, че имотите са придобити на етап груб строеж или право на строеж, като органите по приходите не са съобразили направените разходи по довършването им. Сочи, че имотите са обитавани от жалбоподателя и от негови близки безвъзмездно до момента на продажбата им. Счита,

че наемите са определени произволно по информация на агенция за недвижими имоти „Я.“, а не от експерт. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.

В съдебно заседание и по съществото на спора, жалбоподателят лично и чрез процесуалния си представител поддържа жалбата на изложените в нея подробни съображения. Претендира присъждане на сторените съдебни разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221422005523-020-001/19.10.2022г., издадена от Г. Д. П., на длъжност „Началник сектор Ревизии“ при ТД на НАП – Б., оправомощена със заповед № РД–01-245/05.05.2022г. на директора на ТД на НАП С., във връзка със заповед № З–ЦУ–753/05.05.2022г. на зам.-изпълнителния директор на НАП, оправомощен със заповед № З–ЦУ–ОПР-9/21.05.2021г. и заповед № З–ЦУ–1867/19.10.2022г. на изпълнителния директор на НАП, с която е възложено извършването на ревизия на Н. Л. Х. за определяне на задълженията за данък върху годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ и за годишен и авансов данък на ЕТ по ЗДДФЛ за данъчни периоди от 2016г. до 2020г., вноски за ДОО, ДЗПО и ЗО за периоди от 2016г. до 2020г. С посочената заповед е определен и ревизиращият екип. Заповедта за възлагане на ревизията е съобщена на ревизираното лице по електронен път на 09.11.2022г. С последващи заповеди, съответно от 01.02.2023г. и от 08.03.2023г., издадени от органа възложил ревизията, е променен съставът на ревизиращия екип и е определен краен срок за приключване на ревизията до 07.04.2023г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221422005523-092-001/02.05.2023г., връчен електронно на 28.06.2023г. По повод констатациите в доклада, жалбоподателят е подал възражение в предоставения му 14 дневен срок, което е прието за неоснователно.

Издаден е РА № Р-22221422005523-091-001/21.07.2023г. от Г. Д. П., на длъжност „Началник сектор Ревизии“ при ТД на НАП – Б. – орган, възложил ревизията и Р. К. Т., на длъжност главен инспектор при ТД на НАП – Б. – ръководител на ревизията.

С РА са възприети констатациите по РД и въз основа на тях на Х. са определени задължения за годишен и авансов данък на ЕТ по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в размер 63 682.50 лв. и лихви за забава в размер на 26 674.49 лв. за данъчни периоди от 2016г. до 2020г., задължения по Кодекса за социално осигуряване /КСО/ за държавно обществено осигуряване /ДОО/ в размер на 19 678.08 лв. и лихви за забава в размер на 8221.34 лв., за допълнително задължително пенсионно осигуряване /ДЗПО/ в размер на 6858.00 лв. и лихви за забава в размер на 2905.07 лв. и по Закона за здравното осигуряване /ЗЗО/ в размер на 9744.00 лв. и лихви за забава в размер на 4044.37лв. за периоди от 2016г. до 2020г. РА е връчен електронно на 01.09.2023 г.

Органите по приходите са констатирали, че Н. Л. Х. е местно физическо лице съгласно чл. 4 от ЗДДФЛ, данъчно задължено за доходи, произхождащи от източници

в България и от чужбина. За ревизирания период Х. няма участие в търговски дружества. За периода 01.01.2016г. -31.12.2020г. Х. не е работил по трудови правоотношения. При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че за ревизирания период лицето няма изплатени суми и/или удържан данък, декларирани по реда на чл.73 от ЗДДФЛ. За периода ревизираното лице не е подало ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ. След направена справка в информационната система на НАП е констатирано, че Х. е неженен и има дъщеря – А. Н. Х.. Свързани лица са: Л. Р. Х. – майка и Р. Л. Х. – брат. Постоянният адрес на ревизираното лице е [населено място], [улица].

В хода на ревизията е установено, че Х. не е регистриран като едноличен търговец. Извършените от него сделки и услуги /продажба на апартаменти и отдаване под наем на апартаменти/ за периода 01.01.2016г.-31.12.2020г. нямат инцидентен характер, същите са извършвани системно, като се има предвид сделките и приходите, които са реализирани от тази дейност органите по приходите я определят като търговска по смисъла на чл.1, ал.1 и ал.3 от ТЗ.

Органите по приходите са приели, че лицето използва собственото си недвижимо имущество, като го предоставя за ползване без да декларира доходи от наем включително извършва продажби на апартаменти, без да е подавал годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ за всеки от ревизираните периоди 2016 г. - 2020 г.

На Х. е връчено Уведомление по чл. 124. ал. 1 от ДОПК с изх. №Р-22221422005523-113-001/17.02.2023г., с което лицето известно, че данъчната основа на задълженията му по ЗДДФЛ и дължимите вноски по КСО и ЗО за ревизираните периоди ще бъде определена по особения ред поради наличието на предпоставките на чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 5 от ДОПК.

С ИПДПОЗЛ изх. №Р-22221422005523-040-003/17.02.2023г., е изискано да се представят попълнени Декларации за имуществено състояние по чл. 124. ал. 3 от ДОПК за 2016г., 2017г., 2018г., 2019г. и 2020г.

За определяне данъчната основа за укрита доходи от наем с ИДПОТЛ изх. №Р-22221422005523-041-003/01.03.2023г. до „Явлена“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е изискана информация относно размер на сделки за наем в диапазон за гореописаните обекти /апартаменти и офис/. Получен е отговор вх. №2897/13.03.2023 г., с който агенцията за недвижими имоти е предоставила информация за размера на наема при конкретните обекти.

Поради установени данни за систематични сделки с апартаменти и данни за укрита доходи от наем, органите по приходите са мотивирали заключение за извършвана търговска дейност, свързана с управление и продажби на недвижими имоти. Прието е, че Н. Х. е търговец по смисъла на чл. 1. ал. 3 от Търговския закон /ТЗ/.

Относно определените задължения по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ:

Данъчната основа за задължения за годишен и авансов данък на ЕТ, определена по реда на чл. 122 от ДОПК, е изчислена като сбор от получените доходи от наеми и продажби на недвижими имоти, намалени с документално доказана цена на придобиване, върху които данъчни основи е определен дължимият данък по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ, на основание чл. 26, ал. 7 ЗДДФЛ, тъй като физическото лице има това качество по смисъла на ТЗ, както следва:

за 2016 г. доходи от наем в размер на 15 480.00 лв.

Облагаемият доход в размер на 15 480,00 лв., намален с вноски за ДОО, ДЗПО и ЗО в

размер на 3 993,84 лв., годишна данъчна основа в размер на 11 486,16 лв., дължим данък по чл. 48. ал. 2 от ЗДДФЛ в размер на 1 722,92 лв. и лихви за забава в размер на 1 102,80 лв.

за 2017 г. доходи от наем и продажба на апартамент в размер на 134 393,12 лв.:

Продажба на ап. 9, С., [улица]. ет. 3, за сумата от 64 000,00 евро /125 173,12 лв./ с НА №193/23.05.2017г., предходно придобит с НА за покупка на право на строеж №185/21.04.2012г. за сумата 9 980.00 лв.;

Облагаем доход в размер на 134 393,12 лв., намален с вноски за ДОО, ДЗПО и ЗО в размер на 8 361,60 лв., годишна данъчна основа в размер на 126 031,52 лв., дължим данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ в размер на 18 904,73 лв. и лихви за забава в размер на 10 184,25 лв.

за 2018 г. доходи от наем и продажба на апартамент в размер на 183 545,83 лв.:

Облагаем доход в размер на 183 545,83 лв., намален с вноски за ДОО, ДЗПО и ЗО в размер на 8 673,60 лв., годишна данъчна основа в размер на 174 872,23 лв., дължим данък по чл. 48. ал. 2 от ЗДДФЛ в размер на 26 230,83 лв. и лихви за забава в размер на 11 471,20 лв.

за 2019 г. доходи от наем в размер на 23 280,00лв.:

Облагаем доход в размер на 23 280,00 лв., намален с вноски за ДОО, ДЗПО и ЗО в размер на 6 471,84 лв., годишна данъчна основа в размер на 16 808,16 лв., дължим данък по чл. 48. ал. 2 от ЗДДФЛ в размер на 2 521,22 лв. и лихви за забава в размер на 804.21 лв.

за 2020г. доходи от наем и продажба на апартамент в размер на 105 360.00 лв.:

Продажба на ап. 11, С.. [улица]. ет. 4 за сумата от 100 000,00 лв. с НА №163/21.10.2020 г., предходно придобит с НА за продажба на апартамент /груб строеж/ №109/29.06.2007г. за сумата от 17 700.00 лв.

Облагаем доход в размер на 105 360.00 лв., намален с вноски за ДОО, ДЗПО и ЗО в размер на 10 008,00 лв., годишна данъчна основа в размер на 95 352,00 лв., дължим данък по чл. 48. ал. 2 от ЗДДФЛ в размер на 14 302.80 лв. и лихви за забава в размер на 3 111,97 лв.

Относно определените задължения за задължителни осигурителни вноски: ДОО, ДЗПО и ЗО на лицето, в качеството му самоосигуряващото се лице:

Органите по приходите са приели, че Х. е осъществявал трудова дейност като едноличен търговец за всички ревизирани периоди и подлежи на задължително осигуряване по смисъла на чл. 4, ал. 3, т. 2 от КСО и дължи авансови вноски на основание чл. 6. ал. 3 от КСО и чл. 40, ал. 1, т. 2 от ЗЗО, определени върху минималния размер на дохода за самоосигуряващи се лица, определен със Закона за бюджета на държавното обществено осигуряване /ЗБДОО/ и окончателни вноски за определени на база установения облагаем доход в частта по ЗДДФЛ.

С РА на основание чл. 124а от ДОПК са установени осигурителни допълнителни задължения за ДОО в размер на 19 678.08 лв. и лихви за забава в размер на 8 221,34 лв., за ДЗПО в размер на 6 858.00 лв. и лихви за забава в размер на 2 905,07 лв. и за ЗО в размер на 9 744,00 лв. и лихви за забава в размер на 4 044.37лв. за периоди от 2016г. до 2020г.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 1648/17.11.2023г., с което е изменен в оспорената част на установения резултат за годишен и авансов данък на ЕТ по ЗДДФЛ за данъчен период 2017г., като установения резултат от 18 904.73 лв. е

определен на 18 091.80 лв., а в останалата част е потвърден. След изменението с Решение № 1648/17.11.2023г., материалният интерес на РА е общо в размер на 140 562,01 лева /главница общо 99 149,65 лева и лихви 41 412, 36 лева/, както следва: задължения за ДДФЛ в размер на 62 869,57 лева и лихви 26 241, 58 лева; задължения за вноски за ДОО в размер на 19 678.08 лева и лихви 8221.34 лева; задължения за вноски за ЗО в размер на 9744 лева и лихви 4044.37 лева; задължения за вноски за ДЗПО в размер на 6858 лева и лихви 2905.07 лева. Решението е съобщено на 26.01.2024г.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-90/09.02.2024г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-оценителна експертиза /СОЕ/, изготвена от Й. Д.. Според заключението на СОЕ:

имот 1 апартамент №9, самостоятелен обект с ид.н. 68134.608.181.1.9, находящ се в [населено място],[жк], [улица], ет. 3, съгласно обобщенията в раздел IV стр.13, 14, 15 от експертизата се установява, че същият е закупен като право строеж за 9 980,00 лева, стойността на довършителните работи до шпакловка и замазка, заплатени от Х. са на стойност 104 900,00 лева, същият е продаден за 125 173,00 лева, т.е разликата между цената на придобиване през 2012г. и тази на продажбата му през 2017г. е 10 293,00 лева, а не 115 193 лева, както НАП приема.

имот 2 апартамент №9, самостоятелен обект с ид.н. 68134.626.175.1.9, находящ се в [населено място],[жк], [улица], ет. 4: съгласно обобщенията в раздел IV стр.13, 14, 15 и 16 от експертизата се установява, че същият е закупен като право на строеж за 6 100,00 лева, стойността на довършителни работи до шпакловка и замазка, заплатени от Х. са на стойност 144 360 лева. Съгласно заключението на задача 1.3 за СМР и обзавеждането, са установени стойността на база осреднени цени за аналогични такива в размер на 3 768,53 лв. Съгласно дадените заключения и разяснение на ВЛ в съдебно заседание от разликата трябва да се намали и обзавеждането, което е на база цени които са към момента коригирани с инфлационен индекс, т.е. направените разходи за обзавеждане следва да се прибавят към направените разходи за апартамента. Апартаментът е продаден за 168 405.83 лева , т.е разликата между цената на придобиване през 2005г. и тази на продажбата му през 2018г. е 14 177,30 лева, а не 162 305,83 лева, както НАП приема.

имот 3 апартамент № 11, самостоятелен обект с ид.н. 68134.626.175.1.11, находящ се в [населено място],[жк], [улица], ет. 4: съгласно обобщенията в раздел IV стр.13, 14, 15 и 17 от експертизата се установява, че същият е закупен като право на строеж за 17 740 ,00 лева, стойността на довършителни работи до шпакловка и замазка, заплатени от Х. са на стойност 75 950 лева. Съгласно заключението на задача 1.3 за СМР и обзавеждането са установени стойността на база осреднени цени за аналогични такива за в размер на 2 479,52 лв. Съгласно дадените заключения и разяснение на ВЛ в съдебно заседание от разликата трябва да се намали и обзавеждането, което е на база цени, които са към момента коригирани с инфлационен индекс, т.е. направените разходи за обзавеждане следва да се прибавят към направените разходи за

апартамента. Апартаментът е продаден за 100 000 лева лева, т.е. разликата между цената на придобиване през 2007г. и тази на продажбата му през 2020г. е 3 830,48 лева, а не 82 260 лева, както НАП приема.

По искане на жалбоподателя са разпитани в качеството на свидетели Т. М. С. и И. Б. М.. Свидетелката Т. М. С. заявява, че от 2015г. жалбоподателят е предоставил на семейството ѝ за безвъзмездно ползване апартамент № 11, на [улица], ет. 4, като тя и съпругът са го закупили от Х. през 2020г. Според С. на четвъртия етаж има общо 5 апартамента, като още от момента на нанасянето им в апартаменти №8 и №9 са живяли Х. и брат му. Свидетелката И. Б. М. твърди, че познава жалбоподателя, тъй като от 2015г. почиства жилищната кооперация. Според нея същият и брат му живеят там в отделни апартаменти.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществото на правния спор:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Съгласно чл. 112, ал. 1 от ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагането на ревизия. Съгласно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, РА се издава от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията. Ръководител на ревизията е този орган по приходите, посочен в заповедта за възлагане (чл. 113, ал. 1, т. 2 от ДОПК), а органът, възложил ревизията, е органът по приходите, на който са делегирани правомощията за това по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. В Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по т. д. № 10/2016 г. на ВАС изрично е прието, че "за да е налице валидно издаден ревизионен акт в общата хипотеза на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, последният следва да е издаден съвместно от две лица: 1. от органа, имащ качеството на "възложил ревизията", определен за това с акт на Директора на компетентната териториална Дирекция и 2. от орган по приходите, определен за ръководител на ревизията със заповедта за възлагането на същата. Единият е определен по силата на закона и заповедта на териториалния директор чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, а другият - от първия, въз основа на заповедта за възлагане на ревизия чл. 113, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

В конкретният случай е безспорно, че органите по приходите, издали спорния РА изпълняват функции на органи по приходите в ТД на НАП – [населено място] във времето на провеждане на ревизионното производство. Не е спорно също така, че ревизираното лице към същия момент е с постоянен адрес в [населено място]. На основание чл. 7, ал. 1 от 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. 3 от ДОПК компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите относно производствата по този кодекс по отношение на ФЛ е териториалната дирекция на НАП по постоянния му адрес. Следователно компетентни да извършат ревизия на Н. Х., са органи по приходите от ТД на НАП – [населено място].

В случая със Заповед Заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед № РД-01-245/05.05.2022г. на директора на ТД на НАП С., на основание заповед № 3-ЦУ-ОПР-9/21.05.2021г. и заповед № 3-ЦУ-1867/19.10.2022г. на изпълнителния директор на НАП за делегиране на правомощия по чл. 12, ал. 6 от ДОПК, са дерогирани общите правила за териториална компетентност на органите по приходите. Посочената разпоредба гласи, 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 Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор.

Основен принцип при провеждането на ревизионно производство е, че процесуалните действия се извършват от органи по приходите от компетентната териториалната дирекция, в случая по постоянния адрес на физическото лице. Изключенията от това правило са изчерпателно изброени и към тях се пристъпва при наличие на определени предпоставки. В тази връзка в чл. 10, ал. 8 от Закона за НАП 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. Настоящият случай не покрива тази хипотеза поради липсата на представени заповеди за командироване на служители от ТД на НАП – Б. в ТД на НАП - С.. С изменение на закона, обнародвано в ДВ, бр. 105 от 2020г., в сила от 01.01.2021г., е приета нова норма в разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от 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 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и

без промяна на мястото на работа. Във връзка с последното е предвидено изключението от общите правила за териториална компетентност на приходните органи в чл. 12, ал. 6 от ДОПК. Съгласно нормативната уредба това възлагане на органи от друга /некомпетентна спрямо общите правила/ ТД на НАП могат да сторят единствено изпълнителният директор и заместник-изпълнителните директори на НАП, като упражняващи компетентност по отношение на всички ТД на НАП, по аргумент от нормата на чл. 10, т. 1 и т. 9, вр. с ал. 2 от Закона за НАП. С оглед на гореизложената нормативна уредба и по аргумент от нормата на чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК изпълнителният директор и заместник-изпълнителните директори на НАП могат да възлагат ревизии, в който случай не се прилагат правилата на чл. 8 от ДОПК (съгласно чл. 112, ал. 3 ДОПК), но нямат правомощия да оправомощават друг орган да стори това, както е сторено в настоящия случай.

На основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК органът по приходите, който е оправомощен да възлага ревизии, следва да бъде определен от териториалния директор на компетентната ТД на НАП /ТД на НАП - С. за процесния случай/, който обаче няма материална и териториална компетентност спрямо органи по приходите, които са на длъжност като такива към друга териториална дирекция /в случая ТД на НАП – Б./ и съответно не са част от подчинената му ТД на НАП - С.. По аргумент от чл. 11, ал. 1 от Закон за НАП директорът на ТД на НАП няма организационни и управленски правомощия по отношение на служители в различна от поверената му ТД на НАП, които не са му подчинени. В тази връзка по силата на заповед № РД–01-245/05.05.2022г. на директора на ТД на НАП - С., с която е възложено извършването на процесната ревизия, не е предоставена надлежно компетентност за това на Г. Д. П., на длъжност „Началник сектор Ревизии“ при ТД на НАП – Б., тъй като директорът на ТД на НАП - С. не притежава компетентност за предоставяне на такава спрямо органи по приходите от друга териториална дирекция. Същият не е оправомощен и по силата на чл. 112, ал. 2, т. 2 от ДОПК, доколкото такива правомощия са предоставени на изпълнителния директор и на заместник-изпълнителните директори на НАП, без възможност за делегирането им на други органи по приходите. В този смисъл са решения на Върховния административен съд № 26/04.01.2024 г. по адм. д. № 5816/2023 г., № 176/09.01.2024 г. по адм. д. № 6611/2023 г., № 2127/22.02.2024 г. по адм. д. № 6952/2023 г., Решение № 2781 от 07.03.2024 г. по адм. дело № 7024/2023 г. и др.

Отделно от гореизложеното, нормата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, която е

приложена в случая, изисква освен да се определят със заповед на изпълнителния директор на НАП компетентните органи, за които не се прилагат чл. 7 и чл. 8 от ДОПК, също така и да се обоснове причината, която налага на органи по приходите при ТД на НАП – Б. да се възлага извършване на ревизия на физическо лице с постоянен адрес в [населено място]. Такива мотиви изцяло липсват, както в горепосочените заповеди на изпълнителния директор на НАП, така и в издадените в хода на ревизията официални документи, поради което не е спазено изискването на закона да бъде посочена необходимостта, наложила прилагането на изключението на чл. 10, ал. 9 от 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 случая 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 от ДОПК за отклоняване от общата териториална компетентност на органите по приходите, визирана в чл. 7 и чл. 8 от ДОПК. Това води до извод за провеждане на ревизията и издаване на РА от некомпетентни органи. В този смисъл са решения на Върховния административен съд № 4425 от 26.04.2023 г. по адм. д. № 7761/2022 г., № 2947 от 12.03.2024 г. по адм. дело № 8751/2023 г., № 2131 от 22.02.2024 г. по адм. дело № 6767/2023 г. и др.

Липсата както на материална, така и на териториална компетентност, на органа 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 независимо от това дали жалбоподателят се е позовал на него. При констатиране на порок, водещ до нищожност на обжалвания акт, тя 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 от АПК.

Съгласно разпоредбата на чл. 160, ал. 5 от ДОПК при обявяване на ревизионен акт за нищожен от съда се прилага чл. 173, ал. 2 АПК. В чл. 173, ал. 2 от 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. Въз основа на горното административната преписка следва да бъде изпратена на компетентния орган по приходите при ТД на НАП – [населено място], който да

съобрази при произнасянето си дадените по-горе указания по тълкуването и прилагането на закона.

При този изход на спора на жалбоподателя се дължат разноски, които са претендирани своевременно и следва да бъдат присъдени в общ размер на 5185 лв., от които 10 лева за държавна такса, 1175 лева възнаграждение на СОЕ и 4000 лева адвокатско възнаграждение, съгласно представен списък на разноските и доказателства за тяхното изплащане.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 55 състав

Р Е Ш И:

ОБЯВЯВА НИЩОЖНОСТТА на Ревизионен акт № Р-22221422005523-091-001/21.07.2023г., изменен и потвърден с Решение № 1648/17.11.2023г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който на Н. Л. Х. са определени задължения общо в размер на 140 562,01 лева /главница общо 99 149,65 лева и лихви 41 412, 36 лева/.

ИЗПРАЩА на основание чл. 173, ал. 2 от АПК, вр. чл. 160, ал. 5 от ДОПК делото като административна преписка на Директора на Териториална дирекция на НАП– [населено място], който следва да съобрази съдържащите се в мотивите на настоящия съдебен акт задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на Н. Л. Х. от [населено място], ЕГН [ЕГН] сумата от 5185 /пет хиляди сто осемдесет и пет/ лева съдебни разноски.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: