

РЕШЕНИЕ

№ 13824

гр. София, 22.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 35 състав, в
публично заседание на 02.04.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петър Савчев

при участието на секретаря Богданка Гешева, като разгледа дело номер **10254** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Производството е образувано по жалба на „ФОРТУНА 111“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], съд. адр. [населено място], [улица], ет. 3 срещу РА № Р-22221323002611-091-001/24.01.2024 г. , потвърден с Решение № 1218/03.09.2024 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ -С. при Централно управление на Национална агенция по приходите. С РА са установени допълнителни задължения общо в размер на 238 666,62 лв. – за ДДС в размер на 207 667,15 лв. и лихви върху тях в размер на 30 999,47 лв.

РА се оспорва като нищожен, като се твърди, че е издаден от некомпетентни органи, както и че техните електронни подписи не идентифицират авторите на документа. При тези възражения се моли прогласяване нищожността на РА.

Ответникът Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при Централно управление на Национална агенция по приходите – [населено място] оспорва жалбата и моли да бъде отхвърлена, като се приемат съображенията за потвърждаване на РА с горещитираното решение, постановено от него.

Контролиращата страна Софийска градска прокуратура не взема становище.

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, поради което следва да се разгледа по същество. Тук следва да се посочи, че жалбата срещу РА пред административния орган е подадена след изтичането на 14-дневния преклузивен срок. РА е връчен на 31.01.2024 г. , като срокът е изтекъл на 14.02.2024 г. , а жалбата до ответния административен орган е подадена на 04.07.2024 г. Следователно, правилни са съображенията на административния орган, че предмет

на спора са само доводите във връзка с нищожност на административния акт, посочени по-горе – липса на компетентност и липса на валидно електронни подписи, удостоверяващи извършителите им. Това е така, доколкото съгласно § 2 от ДРДОПК във вр. чл. 149, ал. 5 от АПК административните актове могат да се оспорят с искане за обявяване на нищожността им без ограничение във времето.

Съдът, като взе предвид твърденията на страните и прецени събраните доказателства, на основание § 2 от ДРДОПК във вр. чл. 168 от АПК, приема следното от фактическа и правна страна при цялостна проверка на основанията за нищожност на РА по чл. 146 от АПК и чл. 160, ал. 2 от ДОПК:

Със заповед за възлагане на ревизията /ЗВР/ № Р-2222132002611-020-001/03.05.2023 г. , връчена по ел. път на 10.05.2024 г. , издадена от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С., като заместник на Г. М. В. – Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., съгласно заповед № РД-84-2200-364/03.05.2023 г. на директора на ТД на НАП – С., е възложено извършването на ревизия на жалбоподателя за определяне на задължения по ЗДДС за периодите май 2022 г. – февруари 2023 г. Посочената заповед е изменена със заповеди № Р-222132002611-020-002/03.08.2023 г. и № Р-222132002611-020-003/29.08.2023 г. , издадени от Г. М. В. – Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., оправомощена със заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП – С.. За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ № Р-2222132002611-092-001/30.11.2023 г. , връчена по ел. път на 01.12.2023 г. , срещу който не са постъпили писмени възражения. Ревизията приключва с процесния РА № Р-22221323002611-091-001/24.01.2024 г. , връчен по ел. път на 31.01.2024 г. , издаден от Г. М. В. – Н. – орган възложил ревизията и А. Г. Ч. – ръководител на ревизията. С РА са установени допълнителни задължения общо в размер на 238 666,62 лв. – за ДДС в размер на 207 667,15 лв. и лихви върху тях в размер на 30 999,47 лв.

Относно първото възражение за нищожност на РА, че е издаден от некомпетентен орган предвид разпоредбите на ДОПК и организационната структура на НАП, настоящият състав приема, че правилно решаващият орган съобразява с административното решение следното: съгласно чл. 112, ал. 1 от ДОПК, ревизионното производство се образува с издаването на ЗВР. Органите, оправомощени да издават такава заповед са изрично посочени в ал. 2 на цитираната разпоредба: органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или определен от него заместник изпълнителен директор - за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Съдържанието, на което следва да отговаря ЗВР е изрично посочено в чл. 113, ал. 1 от ДОПК, а съгласно ал. 2 на разпоредбата, заповедта се връчва на ревизираното лице.

В настоящия случай Г. М. В. – Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., е оправомощена като компетентен орган да издава ЗВР на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП във вр. чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП – С.. От своя страна, производството по издаване на РА № Р-22221323002611-091-001/24.01.2024 г. е образувано със заповед за възлагане на ревизията /ЗВР/ № Р-2222132002611-020-001/03.05.2023 г. , издадена от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С., като заместник на Г. М. В. – Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., съгласно заповед № РД-84-2200-364/03.05.2023 г. на директора на ТД на НАП – С.. На основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, чл. 113, ал. 3 от ДОПК и чл. 114, ал. 2 от ДОПК със заповеди №

Р-222132002611-020-002/03.08.2023 г. и № Р-222132002611-020-003/29.08.2023 г. , издадени от Г. М. В. – Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., оправомощена със заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП – С., е определен срок за завършване на ревизионното производство – 10.10.2023 г. С цитираните заповеди правомощията за извършване на ревизията са възложени на А. Г. Ч., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С. – ръководител на ревизията и Й. А. Ц., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С.. Ревизията приключва с процесния РА № Р-2221323002611-091-001/24.01.2024 г. , връчен по ел. път на 31.01.2024 г. , издаден от Г. М. В. – Н. – орган възложил ревизията и А. Г. Ч. – ръководител на ревизията.

При изложените факти, безспорно е, че към датата на издаване на РА А. Г. Ч. – ръководител на ревизията, е била преназначена от длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – „Средни данъкоплатци и осигурители“ със заповед № 93/28.12.2023 г. на изпълнителния директор на НАП. Съдът приема доводите на решаващия орган, че документите по делото обосновават качеството на Ч. като ръководител на ревизията по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Правилно е тълкуването от решаващия орган на чл. 7, ал. 3 от ДОПК, която норма лимитативно посочва случаите, когато компетентният орган по приходите може да бъде заменен с друг: 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 изета преписката или въпросът. Правилно решаващият орган съобразява с административното решение, че следва да се прецени дали преназначаването на А. Г. Ч. – ръководителят на ревизията, от длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – „Средни данъкоплатци и осигурители“, представлява трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения, което да обоснове изземване на производството, което в случая липсва. Правилно е съображението на решаващия орган, че преназначаването на органа по приходите – ръководител екип, като държавен служител на същата длъжност в друга дирекция, не е достатъчно, за да се приеме, че е налице трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения, което да обоснове изземване на производството, което в случая липсва. Съдът приема доводите на решаващия орган, че преназначаването на органа по приходите – ръководител екип, като държавен служител на същата длъжност в друга дирекция, не е достатъчно да се приеме за трайна невъзможност. Обратното, при тези факти, ако компетентността на Ч. – ръководителят на ревизията, беше иззета на основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК, при липса на промяна на длъжността й, би се поставил въпросът за законосъобразност на ревизията. Този въпрос би се поставил именно във връзка с императива на чл. 7, ал. 3 от ДОПК за неизменност на компетентния орган по ревизията – като гаранция за приложението на принципа по чл. 4 от ДОПК – самостоятелност и независимост на органа по приходите при осъществяване на правомощията си. Този принцип осигурява правата на ревизираното лице. Още по-конкретен е ДОПК в чл. 7, ал. 4, където, именно за да се осигури цитирания принцип и правата на ревизираните лица, посочва че дори реструктурирането на данъчната администрация, не е основание за изземване на компетентност: при промяна в обстоятелствата, обуславящи териториалната компетентност, производството се довършва от органа, който го е образувал. Ето

защо, правилни са съображенията на решаващия орган, че преназначаването на същата длъжност на в друга дирекция, не представлява трайна невъзможност по смисъла на чл. 7, ал. 3 от ДОПК за довършване на ревизията и издаване на РА. Правилни са съображенията на решаващия орган, че преназначаването на същата длъжност, но в друга дирекция, няма за последица отпадането на качеството на орган по приходите, тъй като съгласно чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП, органи по приходите са служители, заемащи длъжностите "държавен експерт по приходите", "държавен инспектор по приходите", "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите".

Предвид гореизложеното, съдът приема, че формално е спазена процедурата по започване и приключване на процесната ревизия, предвид длъжностите и компетентността на лицата, участващи в издаването на актовете по започване, движение и приключване на ревизията. В този смисъл, това възражение на жалбоподателя е неоснователно.

Жалбоподателят прави и второ възражение за нищожност на РА, като навежда, че горепосочените актове по започване, движение и приключване на ревизията са издадени като електронни документи, като е спорно дали са подписани с електронни подписи по смисъла на Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги /ЗЕДЕУ/. Доколкото съгласно чл. 3, ал. 2 от ЗЕДЕУ надлежно съставеният електронен документ осигурява надлежна писмена форма, а съгласно ДОПК актовете по започване, движение и приключване на ревизията се съставят в писмена форма със съответните реквизити, то ненадлежното електронно подписване в случая би опорочило формата на актовете, съответно би обосновало извод за невалидност – нищожност, поради липса на компетентност и опорочена административно процедура по арг. от чл. 146 от АПК и чл. 160, ал. 2 от ДОПК. Надлежното изпълнение на тази процедура осигуряване правата на ревизираните права, поради стриктното ѝ изпълнение от съществено значение. Съгласно чл. 13 от ЗЕДЕУ електронен подпис е електронен подпис по смисъла на [чл. 3, т. 10 от Регламент \(ЕС\) № 910/2014](#), усъвършенстван електронен подпис е електронен подпис по смисъла на [чл. 3, т. 11 от Регламент \(ЕС\) № 910/2014](#), квалифициран електронен подпис е електронен подпис по смисъла на [чл. 3, т. 12 от Регламент \(ЕС\) № 910/2014](#), правната сила на електронния подпис и на усъвършенствания електронен подпис е равностойна на тази на саморъчния подпис, когато това е уговорено между страните. За установяване на факта дали процесните електронни документи по започване, движение и приключване на ревизията: ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, са подписани от органи по приходите с електронен подпис по смисъла на цитираната норма на ЗЕДЕУ, с определението № 22740/07.11.2024 г. по насрочване на делото в открито съдебно заседание, съдът допусна поисканата от жалбоподателя СТЕ, доколкото въпросът изключително експертен. Определеният депозит за експертизата, обаче, не се внесе от жалбоподателя в указания срок. С протоколно определение от 22.01.2025 г. съдът даде нова възможност на жалбоподателя да внесе указания депозит за вещо лице, като депозитът отново не се внесе. Така, с протоколно определение от 02.04.2025 г., допуснатата експертиза беше заличена. Това процесуално поведение на жалбоподателя, включително факта, че в проведените две открити съдебни заседания той не се представлява, нито посочва причини за невнасяне на депозита, обуславя хипотезата на § 2 от ДРДОПК във вр. чл. 161 от ГПК, според която с оглед на обстоятелствата по делото съдът може да приеме за доказани фактите, относно които страната е създала пречки за събиране на допуснати доказателства. Ето защо, и предвид разпределената доказателствена тежест по реда на § 2 от ДРДОПК във вр. чл. 170 от АПК с горесцитираното определението № 22740/07.11.2024 г. по насрочване на делото в открито съдебно заседание, съдът приема, че жалбоподателят не успя да докаже по делото, че процесните електронни документи по започване, движение и

приключване на ревизията: ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, не са подписани от органи по приходите с електронен подпис по смисъла на цитираната норма на ЗЕДЕУ. В тази част жалбата също е неоснователна.

Предвид гореизложеното, и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК съдът приема, че жалбата следва да се отхвърли.

На основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК във вр. чл. 8, ал. 3 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, на ответната администрация следва да се присъди възнаграждение за юрисконсулт в размер на 2 500 лв.

Прилагайки чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК, съдът взема предвид константната практика на ВАС, основана на [Решение от 23 ноември 2017 г. по съединени дела С-427/16 и С-428/16](#) на СЕС относно приложението на [чл. 101 § 1 ДФЕС](#) във връзка с [чл. 4, пар. 3 ДЕС](#) и с [Директива 77/249/ЕИО](#) на Съвета от 22 март 1977, че възнаграждението за юрисконсулт може да бъде намалено под минимумите на чл. 36 от ЗАдв във вр. чл. 8, ал. 1 във вр. чл. 7, ал. 2 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. , когато определеният размер на възнаграждението е прекомерен съобразно фактическата и правна сложност на делото. Действително, настоящото дело е с определена немалка фактическа и правна сложност, но минималното адвокатско възнаграждение възлиза на 14 196,66 лв. Това е прекомерен размер за основа за изчисляване на юрисконсултското възнаграждение, което съдът намалява до 2 500 лв.

Въз основа на гореизложеното, съдът

Р Е Ш И :

ОТХЪВРЛЯ жалбата на „ФОРТУНА 111“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], съд. адр. [населено място], [улица], ет. 3 за прогласяване нищожността на ревизионен акт № Р-22221323002611-091-001/24.01.2024 г. , потвърден с Решение № 1218/03.09.2024 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ – С. при Централно управление на Национална агенция по приходите.

ОСЪЖДА жалбоподателя „ФОРТУНА 111“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], съд. адр. [населено място], [улица], ет. 3 да заплати на НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ, на осн. чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК, сумата от 2 500 лв. деловодни разноски.

Решението подлежи на обжалване от страните, пред Върховен административен съд, в четиринадесетдневен срок от съобщението, че е изготвено.