

РЕШЕНИЕ

№ 11580

гр. София, 24.03.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав, в публично заседание на 26.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **1440** по описа за **2024** 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 М. А. Р. Бедир Р., ЛНЧ: [ЕГН], чрез адв.Г. със съдебен адрес: [населено място], [улица], вх.Б, ет.1, оф.1, против Ревизионен акт № Р-22221020003613-091-001/30.05.2023 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ № Р-22221023132864-003-001/ 14.07.2023 г., издадени от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърдени с Решение № 1440/10.10.2023 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно определените му задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в общ размер на 6 491,30 лв. за периода от 2015 г. до 2019 г., както и начислените лихви в общ размер 4 305,30 лв.

Жалбоподателят оспорва изцяло РА, като излага доводи за неговата незаконосъобразност и необоснованост. Твърди, че при издаването му органите по приходите са допуснали съществени нарушения на процесуалните правила, включително на принципите на обективност, служебно начало и право на защита, като не са извършили необходимия анализ на събраните доказателства и не са обсъдили направените възражения и представените документи относно доходите на ревизираното лице от трудова дейност в чужбина. Отрича тезата, че е местно лице за данъчни цели, както и че необосновано е приложен редът по чл.122 ДОПК при липса на предпоставките за това. В тази връзка изтъква, че са определени несъществуващи несъответствия между доходите чу и неговото имуществено състояние. Претендира отмяната на ревизионния акт. В с.з. жалбоподателят се представлява от адв.Г., която поддържа жалбата по съображенията, изложени в нея. Претендира разноски съобразно представен списък. Представа писмена защита, в която

излага подробни съображения за основателност на жалбата.

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез юк.Й. оспорва жалбата. Моли Съда да я отхвърли, като присъди в полза на ответника юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Представя писмени бележки, като излага подробни съображения за неоснователност на жалбата.

Административен съд-София град, след като обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, становищата на страните и при направената служебна проверка за законосъобразност на акта, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на Директора на ДОДОП е връчено на жалбоподателя на 27.11.2023 г. по електронен път (л.21). Жалбата е подадена чрез куриерска фирма на 13.12.2023 г., установено посредством предоставената справка от трето неучастващо в процеса лице – "Еконт експрес" АД (л.497), в рамките на установения в закона срок за обжалване. Жалбата е подадена от надлежно упълномощен адвокат (л.278) и при наличието на правен интерес.

По направеното от ответника възражение за просрочие на жалбата Съдът намира следното:

Съгласно разпоредбата на чл.156, ал.1 ДОПК, ревизионният акт в частта, която не е отменена с решението по чл.155 ДОПК, може да се обжалва чрез решаващия орган пред съответния административен съд в 14-дневен срок от получаването на решението. Следователно началният момент, от който започва да тече срокът за съдебно обжалване, е датата на надлежното връчване на решението на решаващия орган.

В случая е безспорно установено, че Решение № 1140/10.10.2023 г. на Директора на дирекция "ОДОП" е връчено лично на ревизираното лице на 27.11.2023 г., поради което срокът за обжалване е започнал да тече от следващия ден.

Спорен е моментът на подаване на жалбата.

От справка от куриерска служба "Еконт експрес" АД (л.497) се установява, че съгласно електронната база данни, куриерска пратка с номер на товарителница 5300533339451 е подадена на 13.12.2023 г. в 19:00 ч в офис С. Л..

Въпросната товарителница се намира в оригинал на л.279 от делото, като е представена с молба на жалбоподателя (л.277) и от нея се установява, че със същата е подадена жалба от Адвокатско дружество Г. и А. против Ревизионен акт № Р-22221020003613-091-001/ 30.05.2023 г. В товарителницата е вписано, че пратката е приета на 11.12.2023 г. в офис С. Л..

Съдът намира, че при наличието на такава противоречива информация следва да се даде предимство на вписването в първичния транспортен документ – товарителницата, която се съставя и отпечатва в момента на подаването на пратката, в приемащия офис. Каза се по-горе, че товарителницата е налична по делото в оригинал. За разлика от нея, справката от куриерската служба отразява вписвания в електронната база данни, с оглед на което информацията в нея е опосредствана и възможно да не е напълно достоверна.

Съдът съобрази разпоредбата на чл.23, ал.1 ДОПК, съгласно която срокът се счита за спазен, когато действието е извършено или документите са подадени пред надлежния орган, респективно изпратени чрез пощенски оператор, куриер или по електронен път преди изтичането на срока. Законодателят изрично е приравнил по правни последици подаването на документа пред административния орган и изпращането му чрез лицензиран пощенски оператор или куриер. Следва да се отчете и обстоятелството, че съгласно чл.22 ДОПК, когато срокът е определен в дни, той изтича в края на последния ден, като този ден продължава до 24:00 ч. В този смисъл, доколкото не е въведено изискване жалбата да бъде подадена лично в рамките на работното време на административния орган, подаването ѝ чрез куриер в последния ден от срока следва да се

приеме за извършено своевременно.

Релевантен за спазването на срока е моментът на изпращане на жалбата, а не моментът на нейното получаване от административния орган. В този смисъл е както нормативната уредба, така и трайно установената съдебна практика.

С оглед на изложеното дотук Съдът намира, че жалбата е подадена в предвидения от закона срок, поради което възражението за просрочие се явява неоснователно.

Наред с това Съдът съобрази, че с молба-становище от 19.12.2024 г. (л.341) жалбоподателят чрез адв.Г. наведе доводи за нищожност на оспорения ревизионен акт. Съгласно общите принципи на административното право, включително и по аргумент от чл.149, ал.5 АПК, приложим субсидиарно, оспорването на нищожен административен акт не е ограничено със срок, което представлява самостоятелно основание за отхвърляне на възражението за просрочие.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221020003613-020-001/ 17.06.2020 г. е възложено извършването на ревизия на М. Абделразек Бедир Р. за установяване на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за периода от 2015 г. до 2019 г. Заповедта е връчена лично на ревизираното лице на 20.07.2020 г., от която дата е започнал да тече определеният двумесечен срок за извършване на ревизията. Със ЗИЗВР № Р-22221020003613-020-002/15.09.2020 г., № Р- 22221020003613-020-003/14.10.2020 г., № Р-22221020003613-020-004/ 16.12.2020 г. и № Р-22221020003613-020-005/12.03.2021 г. срокът за извършване на ревизията е продължаван, като е определен краен срок за приключването ѝ до 18.06.2021 г. Всички заповеди са издадени от Р. Г. Я., началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., оправомощен със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С.. С Решение № Р-22221020003613-098- 001/04.06.2021 г., издадено от и.д. Директор на ТД на НАП-гр.С. Е. М. Н., на основание чл.7, ал.3 ДОПК разглеждането и решаването на преписката е иззето от Р. Я. във връзка с преназначаването му и е възложено на М. А. К., началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП С.. С последващо Решение № Р-22221020003613-098-002/25.10.2022 г. правомощията са иззети и от М. К. във връзка с преназначаването ѝ и са възложени на Д. В. Плевненска, началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221020003613-092-001/04.08.2021 г., връчен електронно на 10.08.2021 г. Срещу констатациите му ревизираното лице е подало възражение вх.№ 59-00-711#64/17.09.2021 г., което е прието за неоснователно.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт № Р-22221020003613- 091-001/30.05.2023 г., издаден от Д. В. Плевненска – орган, възложил ревизията, и И. В. А. – главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 31.05.2023 г. С него на М. Абделразек Бедир Р. са установени задължения общо в размер на 10 450,09 лв., от които 6 247,30 лв. данък върху годишната данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за 2015 г. и 2016 г. и 4 202,79 лв. лихви.

След подадена молба и извършена проверка за наличие на очевидни фактически грешки, е издаден РАПРА № П-22221023132864-003-001/ 14.07.2023 г., с който е констатирана очевидна фактическа грешка, изразяваща се в непосочване на деклариран, но невнесен данък по годишна данъчна декларация за 2018 г. в размер на 244 лв. С поправката общият размер на установения данък е определен на 6 491,30 лв., а начислените лихви – на 4 305,30 лв., като начислената във връзка с невнесения данък за 2018 г. лихва в размер на 102,51 лв. не е предмет на спор в настоящото производство.

В РД е посочено, че М. Р. е местно лице по смисъла на чл.4, ал.1, т.1 ЗДДФЛ и като такова подлежи на облагане за доходи от източници в страната и чужбина. Установено е, че лицето е женено за П. И. З.-Бедир, като съпрузите имат едно непълнолетно дете.

В хода на ревизията на лицето са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения, с които са изискани данни относно източниците и размера на получените доходи, притежаваното имущество, финансови активи, банкови сметки, налични парични средства, получени заеми, извършени пътувания в чужбина и други обстоятелства. В отговор ревизираното лице е представило писмени обяснения и документи, от които е видно, че за периода от 01.01.2015 г. до 30.11.2017 г. е работило на територията на О. арабски емирства, като е представило копия на паспорт, работна виза и трудови договори. Посочено е, че от 08.12.2017 г. лицето работи по трудово правоотношение в "И. 01" ЕООД, а от 15.01.2019 г. – в "И. 2000" ЕООД. Лицето е декларирало, че не притежава недвижимо или движимо имущество в страната, както и че част от получените чрез системите EasyPay и MoneyGram суми представляват финансова помощ от неговите родители. Представени са данни относно наличните парични средства в брой към началото и края на всяка от ревизираните години, както и обяснения, че средствата по банковите сметки са лични спестявания, придобити от трудова дейност в О..

В хода на ревизията са извършени насрещни проверки на "Б. Т. БГ" ООД, в което ревизираното лице е съдружник, при които е установено, че дружеството не е изплащало на лицето възнаграждения по трудови или извънтрудови правоотношения, а предоставените му суми са представлявали временна финансова помощ, впоследствие възстановена.

Изискани са сведения и от трети лица, включително търговски банки, застрахователни дружества, СДВР, общини и доставчици на комунални услуги, като резултатите от проверките са подробно отразени в ревизионния доклад. Установено е, че ревизираното лице е титуляр на банкови сметки в "Ю. България" АД, като по тях са постъпвали средства от различни физически и юридически лица.

След анализ на събраните доказателства органите по приходите са извършили съпоставка между получените доходи и извършените разходи на лицето за всяка от ревизираните години. При тази съпоставка не е прието за доказано твърдението на лицето, че към 01.01.2015 г. е разполагало с налични парични средства в размер на 20 000 лв., поради липса на доказателства за произхода им, като е прието, че наличната сума в брой към тази дата е 5 000 лв.

В резултат на извършения анализ органите по приходите са установили несъответствие между доходите и разходите на лицето за 2015 г. и 2016 г., съответно в размер на 30 697,86 лв. и 31 775,28 лв. Поради това, на основание чл.122 ДОПК, е прието, че данъчната основа за облагане следва да бъде определена по реда на особения способ за облагане, като за 2015 г. е определена данъчна основа в размер на 30 697,86 лв., а за 2016 г. – 31 775,28 лв.

С подаденото възражение срещу ревизионния доклад лицето е оспорило констатациите на органите по приходите, като е твърдяло, че през част от ревизирания период не е било местно лице за данъчни цели в България и е пребивавало и работило в О.. Представени са разрешения за продължително пребиваване, издадени от МВР, както и доводи относно неправилно определяне на наличните парични средства и разходите.

В мотивите на РА възраженията са приети за неоснователни, като е посочено, че от представените доказателства не може да се установи по безспорен начин, че центърът на жизнените интереси на лицето е извън Република България. Прието е също, че не са представени доказателства за произхода на твърдените налични средства към началото на ревизирания период. Поради това с РА са установени задължения за данък по чл.48 ЗДДФЛ за 2015 г. и 2016 г. в общ размер на 6 247,30 лв., както и лихви за забава в размер на 4 202,79 лв., които са предмет на спор в

настоящото производство.

Недоволен от издадения му РА, жалбоподателят го е оспорил по административен ред и с Решение № 1440/10.10.2023 г. на Директора на ДОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, същият е потвърден.

По делото беше изслушана съдебно-счетоводна експертиза с вещо лице С. М., която даде заключение по следната задача, поставена от жалбоподателя: Да преизчисли размера на твърдените от ревизионния орган несъответствия за периодите 2015 г. и 2016 г., като вземе предвид:

1. доходите на РЛ от чужбина, съгласно приложените по делото трудови договори и служебни бележки от работодател в О.;
2. доходите, приходите и/или източници на финансиране на домакинството, като отчете доходите от трудови и извънтрудови правоотношения, наличните суми в брой и по банкови сметки на РЛ и съпругата на РЛ от чужбина, съгласно представените по делото трудови договори, служебни бележки, работни визи, извлечения от банкови сметки на РЛ и съпругата му и договори за покупко-продажба на имоти в чужбина;
3. обичайните и извънредните разходи за пребиваването на жалбоподателя в О. в периода, в който е пребивавал с работна виза като приложи данни за средните разходи за издръжка на лицето, като при определяне на размера на извършените от РЛ разходи за транспорт и настаняване да бъдат съобразени приложените по делото служебни бележки и трудови договори на РЛ в чужбина, както и броят дни на престой в О. въз основа на приложените към административната преписка справки за извънгранични пътувания на РЛ;

и да отговори на въпроса: Налице ли несъответствия, ако да - какъв е техният размер?

По делото беше разпитан свидетел И. Г. З.. Същият сподели, че в периода от 2015 г. до 2018 г. дъщеря му и жалбоподателят, който му е зет, са живели и работили в туристическа агенция в Д.. През този период е било регистрирано смесено дружество "Х. технолоджи И.", в което 49% участие е било на тяхната страна, като той е привлякъл лице на име М. да му съдейства в дейността. Свидетелят заяви, че дружеството се е занимавало с продажба на асансьори и ескалатори на територията на Обединени арабски емирства, като за съвместната дейност е била направена вноска в размер на 400 000 дирхама. Уточни, че жалбоподателят е получавал месечно възнаграждение в размер на около 7000 дирхама, като по негови думи приблизителният курс на дирхама спрямо българския лев е около две към едно. Посочи, че семейството е живеело под наем, като в държавата не се заплащат социални и пенсионни осигуровки, а се дължат застрахователни такси и общински и държавни налози, които се заплащат предварително. Свидетелят заяви, че е оказвал финансова помощ на дъщеря си и жалбоподателят, включително за изплащане на автомобил, за покриване на сметки, за обзавеждане на жилището и за почивки извън служебните пътувания. Уточни, че не е водил точна сметка за предоставените средства, като ги е възприемал като дарения към семейството им. Допълни, че преди събитията, които той свързва с т.нар. случай "Седемте джуджета", оборотът на дружеството "Изамет 1991" ООД в Д. е възлизал на около 2,5 млн. дирхама. Свидетелят допълни, че дъщеря му и жалбоподателят са се завърнали в България през 2018 г., като преди това са се прибрали, за да се роди детето им, и посочи, че не си спомня наименованието на туристическата компания, в която са работили.

В хода на съдебното производство към доказателствения материал се приобщиха следните писмени доказателства:

Представени от жалбоподателя:

В с.з. на 10.07.2024 г.: Трудов договор между М. Р. и дружеството Mania Tourism L.L.C от 23.03 2014 г., заедно с превод на български език; Работна виза от 19.05.2014 г. до 18.05 2016 г.; Служебна бележка — потвърждение от 02.01.2024 от Mania Tourism LL. C, че М. А. Р. Бедир Р. е получавала месечно

възнаграждение в размер на 7000 AED, за периода от 03.04.2014 до 31.12.2016, с транспортни разходи и разходи за настаняване за сметка на работодателя, заедно с превод на български език; Трудов договор между М. Р. и HTI Electromechanical W. LLS от 05.01.2016 г. заедно с превод на български език; Работна виза от 07.01.2016 г. до 06.01.2018г.; Писмо — потвърждение от 02.01.2024 от HTI Electromechanical W. LLS, че М. А. Р. Бедир Р. е получавала месечно възнаграждение в размер на 15 000 AED, за периода от 05.01.2016 до 30.07.2016 г., с транспортни разходи и разходи за настаняване за сметка на работодателя, заедно с превод на български език; Заявление подадено от служител на HTI Electromechanical W. LLS No MB991246444AE, заедно с превод на български език; Трудов договор между М. Р. и дружеството A1 Sharaf G. Contracing LLC от 20.05.2008 г. заедно с превод на български език; Работна виза на М. Бедир от 20.05.2008 г. до 19.05.2019 г.; Трудов договор между М. Р. и дружеството Alpine Bau D. AG от 08.05 2011 г. заедно с превод на български език; Работна виза от 17.05.2011 г. до 16.05.2013 г.; Трудов договор между М. Р. и дружеството Shinryo C. M. East LLC от 28.03 2013 г. заедно с превод на български език; Работна виза от 28.02.2013 г. до 27.02.2015 г.; Трудов договор между П. И. З. Бедир и дружеството East A. D. No MB21568974AE, заедно с превод на български език; Служебна бележка-потвърждение от East A. D. MB21568974AE, че П. И. З. Беди е получавала месечно възнаграждение в размер на 4000 AED заедно с превод на български език; Трудов договор между П. И. З.-Бедир и дружеството Mania Tourism L.L.C от 23.03.2014 г., заедно с превод на български език; Служебна бележка — потвърждение, от 02.01.2024, от Mania Tourism LL. C, че П. И. Златанова Бедир е получавала месечно възнаграждение в размер на 3000 AED, за периода от 23.03.2014 до 15.03.2016, с транспортни разходи и разходи за настаняване за сметка на работодателя, заедно с превод на български език; Работна виза от 16.03.2014 г. до 15.03.2016 г, на П. И. З.-Бедир, карта за самоличност на П. И. З.-Бедир, Шофьорска книжка на П. И. З.-Бедир; Договор за покупко-продажба на имот, находящ се в Арабска Република Е., заедно с превод на български език; Договор за продажба на МПС Тойота Ландкрузер от 27.03.2014 г. заедно с превод на български език; Талон на МПС Тойота Ландкрузер, издаден от О.; Декларация за митнически внос на автомобил Тойота Ландкрузер; Семейна виза на П. З.-Бедир за 21/02/2016 - 20.02.2018; Удостоверение от СДВР Отдел БДС за преминаванията на ГКПП на П. З.-Бедир; Лична карта за пребиваване в О. на Я. Бедир; Здравен картон в О. на Я. Бедир; Паспорт и виза за О. на Я. Бедир; Оригинал на товарителница № 5300533339451; Отговор на запитване отправено до Е. от 06.07.2024 г.; Извадка от системата на Е. относно приемо-предавателен протокол № 2023120004431005; Молба от Комисията за отнемане на незаконно придобитото имущество до СГС.

С молба от 03.07.2025 г.: Работна виза на М. А. Р. Бедир Р. от 19.05.2014 г. до 18.05 2016 г. - превод на български език; Работна виза на М. А. Р. Бедир Р. от 07.01.2016 г. до 06.01.2018г.- превод на български език; Работна виза на М. А. Р. Бедир Р. от 28.02.2013 г. до 27.02.2015 г. - превод на български език; Работна виза от 16.03.2014 г. до 15.03.2016 г, на П. И. З. — Бедир; Документ за пребиваване на П. И. З. Бедир на територията на О.- превод на български език; Лична карта на местен жител - Я. М. Бедир- превод на български език; Здравен картон на Я. М. Бедир – превод на български език; Виза на Я. М. Бедир – превод на български език.

Представени от ответника:

С молба от 01.04.2025 г.: Удостоверение за извършено връчване на 12.01.2021 г. по електронен път в ИС "Контрол" на Уведомление по чл.124, ал.1 ДОПК с №-22221020003613- 11-001/17.12.2020 г.; Декларация от М. Бедир относно деклариран електронен адрес от 20.07.2020 г.; Писмо на ЦУ на НАП С. рег.№ ВК-30-1538#1/29.01.2025 г. относно предоставяне на информация за сключени договори за удостоверителни услуги между НАП и ДУУ; Решение № Р-22221020003613-098-001/04.06.2021 г. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка; Решение № Р-22221020003613-098-002/25.10.2022 г. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка; Служебна бележка от ТД на НАП С. изх.№ 94-М-396#19/27.01.2025 г. с приложения 19 заповеди и длъжностни характеристики; Служебна бележка от ТД на НАП С. изх.№ 94-М-396#18/27.01.2025 г. с приложения 5 заповеди и длъжностни характеристики; Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., с която на основание чл.11, ал.3 ЗНАП във вр.с чл.112, ал.2, т.1 ДОПК на М. А. К. са възложени функциите на компетентен орган; Писмено пояснение за обстоятелството Р. Г. Я. загубил ли е качеството си на орган по приходите след 04.06.2021 г. и имал ли е същият възможност да възлага ревизии.

С молба от 07.08.2025 г.: Разписка за връчена ЗВР № Р-22221020003613-020-001/17.06.2020 г.; Декларация от М. Абделразек Бедир Р. от 20.07.2020 г.

С молба от 13.11.2025 г.: Справка относно служебните адреси, използвани по време на ревизионното производство от органите по приходите, издавали ЗВР, Заповед за спиране, Заповед за възобновяване, РД и РА (л.514)

Представени от доставчиците на удостоверителни услуги "Борика" АД и "Информационно обслужване" ЕАД във връзка с удостоверяване наличието и валидността на КЕП на служителите, подписали с електронен подпис ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА (л.362, л.450, л.493).

Представена от "Е." справка относно дата на подаване на пратка с номер 5300533339451 (л.497)

Представена от дирекция "Миграция" в МВР справка за настоящ и постоянен адрес на М. А. Р. Бедир Р. (л. 354).

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

Съдът намира, че оспореният РА страда от порок, водещ до неговата нищожност, изразяващ се в липса на материална компетентност на органа, издал акта в качеството на възложител на ревизията.

Обжалваният акт е подписан от Д. В. Плевненска като орган, възложил ревизията, и от И. В. А. като ръководител на ревизията

Възложител на ревизията по ЗВР № Р-22221020003613-020-001/17.06.2020 г., както и по последващите ЗИЗВР № 22221020003613-020-002/15.09.2020 г., ЗИЗВР № 22221020003613- 020-003/14.10.2020 г., № 22221020003613-020-004/16.12.2020 г. и № 22221020003613-020-005/12.03.2021 г., е Р. Г. Я., заемащ длъжността началник сектор. Със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. същият е определен като орган по приходите, компетентен да възлага ревизии по смисъла на чл.112, ал.2, т.1 ДОПК.

С Решение № Р-22221020003613-098-001/04.06.2021 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.42), на основание чл.7, ал.3 ДОПК правомощията по разглеждането и решаването на преписката са иззети от Р. Г. Я. и възложени на М. А. К., в качеството ѝ на възлагащ орган. Като фактическо основание за изземването е посочено преназначаването на Я. на длъжност Директор на дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С. и произтичащата от това обективна и трайна невъзможност за изпълнение на служебните му задължения.

От Заповед № 377/21.05.2021 г. на Изпълнителния директор на НАП (л.407) се установява, че Р. Г. Я. е преназначен от длъжност "началник сектор" на длъжност "директор на дирекция" за срок до 21.11.2021 г., който впоследствие е продължен до 31.12.2022 г., видно от Заповед № 765/15.11.2021 г. (л.410).

С последващо Решение № Р-22221020003613-098-002/25.10.2022 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С., отново на основание чл.7, ал.3 ДОПК, правомощията по същата преписка са иззети от М. А. К. и възложени на Д. В. Плевненска. Като основание е посочено преназначаването на К. на длъжност главен инспектор по приходите, считано от 20.10.2022 г., и произтичащата от това трайна невъзможност за изпълнение на функциите на възлагащ орган.

От Заповед № 2846/19.10.2022 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.425) се установява, че М. А. К. е преназначена от длъжност Началник сектор в сектор "Ревизии", отдел "Ревизии", дирекция "Контрол", на длъжност гл.инспектор по приходите в същата дирекция, считано от 20.10.2022 г.

Със Заповед № 2847/19.10.2022 г. на Изпълнителния директор на НАП (л.434) Д. В. Плевненска е преназначена от длъжността гл.инспектор по приходите на длъжност Началник сектор в сектор "Ревизии", отдел "Ревизии", дирекция "Контрол".

Безспорно по делото е, че Д. В. Плевненска не е определена от Директора на ТД на НАП-гр.С. за орган по приходите, оправомощен да възлага ревизии по реда на чл.112, ал.2, т.1 ДОПК във вр.с чл.11, ал.3 ЗНАП.

Съгласно чл.112, ал.2, т.1 ДОПК компетентният орган за издаване на заповед за възлагане на ревизия е орган по приходите, определен от териториалния директор на съответната компетентна териториална дирекция. Дейността на всяка териториална дирекция се организира и ръководи от териториален директор, който съгласно чл.11, ал.1, т.4 във вр.с ал.3 ЗНАП притежава правомощието да организира и ръководи възлагането и извършването на проверки и ревизии. В обхвата на това правомощие се включва и задължението му по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК да определи орган по приходите, оправомощен да възлага ревизии. Разпоредбата на чл.7, ал.1 ЗНАП определя длъжностите в структурата на НАП, които имат качеството на органи по приходите, а техните правомощия са уредени в чл.12, ал.1 ДОПК.

В Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк.дело № 10/2016 г. на ВАС изрично се приема, че за да бъде ревизионният акт валидно издаден в общата хипотеза на чл.119, ал.2 ДОПК, е необходимо той да бъде постановен съвместно от два органа. От една страна, това е органът по приходите, който има качеството на орган, възложил ревизията, определен с акт на директора на компетентната териториална дирекция. От друга страна, това е органът по приходите, определен за ръководител на ревизията със заповедта за нейното възлагане. Първият орган черпи компетентността си пряко от закона и от заповедта на териториалния директор – на основание чл.112, ал.2, т.1 във вр.с чл.119, ал.2 ДОПК, докато вторият се определя от него чрез заповедта за възлагане на ревизия, съгласно чл.113, ал.1, т.2 ДОПК.

От разпоредбата на чл.7, ал.3 ДОПК следва принципът за неизменност на компетентния орган по приходите за разглеждане и решаване на конкретен въпрос или преписка. Изключение от това правило се допуска единствено чрез изземване на разглеждането и решаването на въпроса/преписката и възлагането им на друг орган. Предпоставките за изземване са изчерпателно посочени и включват: наличие на основания за отвод или самоотвод; трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения; или невъзможност, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите, която води до отпадане на компетентността му. Правомощието за промяна на компетентния орган се упражнява от горестоящ орган, определен със закон. В контекста на чл.7, ал.3 ЗНАП правомощието по чл.7, ал.3 ДОПК е част от компетентността на изпълнителния директор на НАП, териториалния директор или на определени от тях служители на агенцията.

В конкретния случай, с Решение № Р-22221020003613-098-001/ 04.06.2021 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. е изземто разглеждането и решаването на настоящата преписка. Това се налага поради преназначаването на Р. Г. Я. на длъжност Директор на дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., което обективно и трайно го лишава от възможността да изпълнява служебните си задължения като началник сектор "Ревизии".

Въз основа на това правомощието по разглеждането и решаването на преписката са иззети от Р. Я. и възложени на М. А. К., на длъжност Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП С., отдел "Ревизии". В решението са посочени мотивите, че преназначаването на Р. Я. създава трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения, което обосновава изземването на компетентността съгласно чл.7, ал.3 ДОПК.

В конкретния случай като основание за изземване на преписката по Решение № Р-22221020003613-098-001/04.06.2021 г. е посочено преназначаването на Р. Г. Я., довело до предполагаема трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения. Това обстоятелство обаче не може да обоснове приложението на разпоредбата на чл.7, ал.3 ДОПК. Трайната невъзможност по смисъла на закона трябва да е налице към датата на издаване на акта за изземване на компетентността, в случая към 04.06.2021 г. Тази предпоставка е изпълнена, доколкото заповедта за временно преназначаване № 377/21.05.2021 г. (л. 407) предшества датата на издаване на решението за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка. Заповед № 765/15.11.2021 г. (л.410) удължава срока на преназначаването на Р. Я. до 31.12.2022 г. Промяната в работното място на Я. обаче не води до трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения към датата на издаване на акта по чл.7, ал.3 ДОПК. Видно е от представените заповеди, че преназначаването е временно, а ревизионният акт, предмет на преписката, е издаден на 30.05.2023 г., след изтичането на срока на временното преназначаване. Последващото преназначаване на Я. на длъжност Директор на дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С. е от 12.06.2023 г., което е след издаването на ревизионния акт (Заповед № 812/12.06.2023 г., л.416).

Освен това, промяната на длъжността на Я. не води до отпадане на компетентността му. Новата длъжност – Директор на дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-гр.С., продължава да е позиция, чието заемане съгласно чл.7, ал.1, т.3 ЗНАП удостоверява качеството на орган по приходите. Преназначаването е в рамките на същата териториална дирекция и не е налице промяна на териториалната компетентност; Я. продължава да има статут на орган по приходите.

Аналогично стоят нещата и по второто изземване на преписката с Решение № Р-22221020003613-098-002/25.10.2022 г., свързано с преназначаването на М. А. К. на длъжност гл.инспектор по приходите в отдел "Ревизии", считано от 20.10.2022 г., и мотивираното възлагане на правомощието по разглеждането и решаването на преписката на Д. В. Плевненска. Видно от Заповед № 2846/19.10.2022 г. на Директора на ТД

на НАП-гр.С., преназначаването е от длъжност Началник сектор в дирекция "Контрол", отдел "Ревизии", сектор "Ревизии" на длъжност гл.инспектор по приходите в същата дирекция и отдел.

Това преназначаване не води до отпадане на компетентността. Съгласно чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП, длъжността "гл.инспектор по приходите" също е орган по приходите, а преназначаването е в рамките на същата териториална дирекция, като компетентността на М. К. продължава да е налице. Следователно и в този случай липсва обективна и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения, която да обосновава изземването на компетентността съгласно чл.7, ал.3 ДОПК.

Практиката на ВАС при тълкуването на чл.7, ал.3 ДОПК е непротиворечива - наличието на трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения следва да се преценява конкретно за всеки отделен случай. Само по себе си преназначаването на орган по приходите, възложил ревизията, на друга длъжност в рамките на същата дирекция, отдел и сектор, не води до извод за трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения или до отпадане на компетентността.

В разглеждания случай не е налице трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения. Промяната в заеманите длъжности на Р. Я. и М. К. не е съпроводена с лишаване от качеството им на орган по приходите и следователно не води до фактическа невъзможност за изпълнение на служебните задължения.

Обратният извод не може да се обоснове и с втората хипотеза на чл.7, ал.3 ДОПК, която допуска изземване на ревизионната преписка при невъзможност, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите, водеща до отпадане на компетентността. Преназначаването на Я. е временно, а преназначаването на К. е на длъжност, която притежава компетентност. Следователно промяната на длъжностите не води до отпадане на компетентността на органите по приходите.

РА е подписан от Д. В. Плевненска като орган, възложил ревизията, въпреки че тя не е посочена в заповедта на Директора на ТД на НАП-гр.С. по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК. Съгласно тази норма възлагането на ревизия може да се извършва само от орган по приходите, определен от териториалния директор на компетентната дирекция. Следователно Д. В. Плевненска няма правомощия да възлага ревизии.

Тъй като решението за изземване на преписката е издадено без наличието на законовите основания по чл.7, ал.3 ДОПК, а ревизионният акт е подписан от орган по приходите, който не е оправомощен съгласно чл.112, ал.2, т.1 ДОПК, следва да се приеме, че този орган не притежава необходимата материална компетентност. В резултат на това актът е нищожен. Като се има предвид изискването за съвместна компетентност при издаването на ревизионния акт, нарушението дори само от един от участниците води до нищожност на акта като цяло.

Изложеното обуславя извод за порок на административния акт по смисъла на чл.146, т.1 АПК, приложим на основание § 2 от ДР на ДОПК и по аргумент от чл.160, ал.2 ДОПК, който порок е съществен до степен, обуславяща неговата нищожност.

Предвид на това обсъждането на въпроса за материалноправната законсъобразност на РА в обжалваната част е безпредметно, тъй като няма да доведе до промяна на извода на Съда за нищожност на РА.

При този изход на спора заявената от жалбоподателя претенция за присъждане на разноски е основателна. Според списъка на разноските (л.515) същият претендира присъждане на разноски в общ размер 3 639 лв., от които 10 лв. за държавна такса, 500 лв. за вещо лице и 3 129 лв. адвокатско възнаграждение за което са представени доказателства за извършено плащане. Съдът намира за неоснователно отправеното от ответника възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение. Разпоредбата на чл.78, ал.5 ГПК предвижда ако възнаграждението за адвокат е прекомерно съобразно действителната фактическа и правна сложност на делото, съдът по искане на страната може да присъди по нисък размер, но не по малко от минимално определения размер съобразно чл.36 от Закона за адвокатурата. Цитираната уредба предвижда възможност, прилагана от съда по искане на страна, каквото искане е направено с възражение за прекомерност. Фактическата и правна сложност в случая е налице с оглед обема на доказателствата, исканията и възраженията на процесуалните представители на страните и подготовката им за делото. В съдебното производство са проведени няколко съдебни заседания, изслушана е експертиза, разпитан е свидетел, анализирани са разнообразни административни актове във връзка с валидността на обжалвания РА. Горното обуславя извода, че адвокатското възнаграждение не е прекомерно.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс,

Съдът

РЕШИ:

ОБЯВЯВА ЗА НИЩОЖЕН Ревизионен акт № Р-22221020003613-091- 001/30.05.2023 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № Р-22221023132864-003-001/14.07.2023 г., издадени от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 1440/10.10.2023 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, с който на М. А. Р. Бедир Р., ЛНЧ: [ЕГН], са определени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ в общ размер на 6 491,30 лв. за периода от 2015 г. до 2019 г., като са начислени и лихви в общ размер 4 305,30 лв.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр. С. при ЦУ на НАП заплати на М. А. Р. Бедир Р., ЛНЧ: [ЕГН], разноси по делото в размер на 1 860,59 € (хиляда осемстотин и шестдесет евро и 59 евро цента), с легова равностойност 3 639 лв. (три хиляди шестстотин тридесет и девет лева). Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: