

РЕШЕНИЕ

№ 29309

гр. София, 09.09.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 80 състав, в
публично заседание на 12.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Виржиния Петрова

при участието на секретаря Цветелина Заркова, като разгледа дело номер **4415** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на “СЕВА ЕХ“ ООД , ЕИК[ЕИК], чрез пълномощник адв. И. С. за обявяване на нищожност на РА-№P22221423002149-091-001/10.11.2023 г., издаден от Ф. Й. – началник сектор „Ревизии“ като орган възложил ревизията и Т. В. – главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

В жалбата са изложени единствено съображения, че оспореният акт е нищожен. Твърди се, че липсва квалифициран електронен подпис, с който издателите на заповедите за възлагане на ревизията, ревизионният доклад и ревизионния акт са подписали електронните документи. Излагат твърдения за нищожност на ревизионния акт и на друго основание – нередовно връчване на съставените в ревизионното производство документи. Иска се прогласяване на нищожност на ревизионния акт по подробно изложените в жалбата съображения.

Ревизионният акт и съпътстващите го документи са връчени електронно на 10.11.2023г. и е активиран на 21.11.2023г. Към датата на подаване на жалбата-01.04.2025г. срокът за обжалване на РА е изтекъл.

В съдебно заседание жалбоподателят „СЕВА ЕХ“ ООД, редовно призован, представлява се от адв. С., който поддържа жалбата. Претендира присъждане на адвокатско възнаграждение. В представена Писмена защита от 26.06.2025 г. излага подробни съображения за основателност на жалбата.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“ – С. се представлява от юрк. Т., която оспорва жалбата и представя доказателства на електронен носител по отношение валидността на електронните подписи. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. В

представена Писмена защита от 26.06.2025 г. излага подробни съображения по неоснователността на жалбата.

СГП не взема участие в производството.

Съдът, след като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното:

Административен съд София-град, като съобрази изложените в жалбата обстоятелства, събраните в административната преписка писмени доказателства и доводите на страните намира жалбата за допустима, но неоснователна по същество.

Като съд по същество, настоящата инстанция следва да се произнесе, независимо че органа по чл.152 от ДОПК се е произнесъл по възражението за нищожност на РА, направено в административното производство.

Анализирайки оспорения РА досежно неговата валидност, съдът е длъжен да се произнесе служебно на всички основания за нищожност, а не само на наведените с жалбата такива. В тази връзка следва да се отбележи, че “нищожността” като порок на ИАА не е изрично дефинирана нито в АПК, нито в ДОПК. В зависимост от степента и тежестта на порока засегнат от РА, извън некомпетентност и липса на форма, се определя и валидността на съответния административен акт.

В случая не се откриха нарушения, нито процесуални, нито материално-правни, при съставянето на РА № Р-22221423002149-091-001/10.11.2023 г. (Лист №46), издаден от орган по приходите при ТД на НАП С., които да обуславят нищожността му.

Същият е издаден от компетентен орган, в кръга на правомощията му определени със ЗВР № Р-22221423002149-020-001/12.04.2023 г. (Лист № 23) съответно изменението досежно срока за приключване на ревизията с последващи заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221423002149-020-001/ 12.04.2023 г. (Лист № 23) и ЗВР № Р-22221423002149-020-003/ 18.08.2023 г. (Лист № 29). Спазена е установената писмена форма при издаването и на РД № Р-22221423002149-092-001/ 24.10.2023 Г. (Лист № 33) и на РА, същите са подписани от лицата, които са ги издали и съдържат надлежно установени данъчни задължения. Съдът констатира, че както ревизионният доклад, така и ревизионният акт са подписани с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Неоснователно се явява възражението на жалбоподателя за липса на валидни електронни подписи на органите по приходите, поради следните съображения:

Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Следва да се отчете, че съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят,

че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕУУ, обосновава извод за това, че ревизионните документи са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал.3 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

По делото са представени доказателства във връзка с удостоверяване наличието и валидността на квалифицираните електронни подписи на служителите, които са подписали ревизионните документи. Съдът намира, че тези доказателства не са необходими, предвид разпоредбата на чл.25, т.1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл.52 от 01.07.2016 г., както и на чл.5, т.2, предл.2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Т.е. доказателства за КЕП не следва да бъдат представяни, макар това да е сторено от ответника в настоящото производство.

Според чл.28, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция) доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в

дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл.37, ал.2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл.28, ал.3 ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от StempT Global TSA, с валидност за периода на подписване на документа.

От така представените преписи на хартиен и електронен носител, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА. Ето защо съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

На следващо място съдът намира, че наведените в жалбата твърдения за нередовно връчване на ревизионните документи на електронния адрес на дружеството поради това, че същият не е бил деклариран като адрес за получаване на съобщения по време на ревизионното производство, са неоснователни.

Съгласно чл.28, ал.2 ДОПК всяко лице има право да посочи пред органите по приходите електронен адрес за получаване на съобщения. Ако лицето е посочило такъв адрес, приложение намира нормата на чл.29 ал.4 ДОПК съгласно която съобщенията могат да се връчват чрез изпращане по телефакс, по електронен път при използване на квалифициран електронен подпис на лицата по ал. 2, електронен печат по смисъла на Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги или по реда на чл. 26 от Закона за електронното управление.

Посоченият в регистрите на НАП електронен адрес се счита за деклариран от задълженото лице електронен адрес, който е годен за получаване на съобщения съгласно чл. 28, ал. 2 ДОПК. Горепосоченото води до извода, че не е необходимо нарочно деклариране на електронен адрес за връчване на документите в ревизионно производство, когато такъв фигурира в информационните регистри на НАП. Компетентните органи могат да осъществяват връчване по електронен път, който способ е приложим самостоятелно и е безусловен от изискването за връчването по седалище и адрес на управление. Иначе казано - при посочен електронен адрес от дружеството в изпълнение на задължението му по чл. 101, ал. 5 от ЗДДС, връчването на този адрес представлява надлежен и легален способ за връчване на ревизионните документи, независимо че същият не е изрично деклариран за тази цел.

Относно твърдението за нищожност и на Решение №347/01.04.2025 г. на директор на Дирекция "ОДОП" С., настоящата инстанция не следва да се произнася и да излага аргументи, доколкото

предмет на обжалване съгласно чл.156, ал.1 от ДОПК е Ревизионният акт, а не решението, с което се потвърждава същия. Решението на по-горестоящия орган не подлежи на самостоятелно оспорване, поради което неговата валидност и законосъобразност са ирелевантни в производството по оспорване на РА. Нещо повече, съгласно хипотезата на чл.156, ал.4 от ДОПК “Непроизнасянето на решаващия орган в срока по чл. 155, ал. 1 се смята за потвърждение на ревизионния акт в обжалваната част” т.е произнасяне на по-горестоящия орган е възможно да липсва, но е задължително наличието на административно обжалване, преди подаване на жалбата срещу РА в съда.

Предвид изложеното съдът намира, че не са налице основания за прогласяване на нищожността на РА № Р-22221423002149-091-001/10.11.2023 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С., поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

При този изход на спора на ответника ще следва да се присъди юрисконсулско възнаграждение в размер на 200 /двеста/ лв. на основание чл. 143 от АПК, във връзка с чл.78 от ГПК, във връзка с чл. 24 от Наредбата за заплащане на правната помощ.

С оглед гореизложеното, съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на “СЕВА ЕХ” ООД , ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], п.к. 1574, район „С.“,[жк], [улица], чрез адв. И. С., с която се иска прогласяване на нищожността на РА № Р-22221423002149-091-001/10.11.2023 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С..

ОСЪЖДА “СЕВА ЕХ” ООД , ЕИК[ЕИК] да заплати в полза на директор Дирекция “ОДОП” С. сумата от 200 /двеста/ лева, представляваща разноски за юрисконсулско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд на Република България в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.