

РЕШЕНИЕ

№ 2679

гр. София, 20.04.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав,
в публично заседание на 12.04.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Анжела Савова и при участието на прокурора Моника Малинова, като разгледа дело номер **123** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и сл. ДОПК.

Образувано е по жалба на Г. Л. К. от [населено място] срещу Ревизионен акт № Р-22221020005071-091-001/04.06.2021 година, потвърден с Решение №1564/08.10.2021 година на И.Д. Директор на Дирекция“ ОДОП“ при ЦУ на НАП-[населено място], с който са установена отговорност по чл.19 от ДОПК на Г. Л. К. за задължения на [фирма] в общ размер на 834 405,70 лева/ в това число главница в размер на 600 000,77 лева и лихви в размер на 234 404,93 лева.

Развитите в жалбата подробни оплаквания са за незаконосъобразност на атакувания ревизионен акт. Твърди се, че е изтекла предвидената в закона давност, не е доказано, че са налице основанията за ангажиране отговорността на управителя по реда на чл.19,ал.2 от ДОПК. Иска се отмяна на ревизионния акт.

В съдебно заседание, жалбоподателят-Г. Л. К. редовно и своевременно призван, не се явява и не изпраща представител. От процесуалния представител на същия е постъпила писмена защита.

Ответникът по жалбата- И.Д. Директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно осигурителна практика” при ЦУ на НАП-гр. С., редовно и своевременно призван, се представлява от юрисконсулт Г., редовно упълномощен, който оспорва жалбата като неоснователна и претендира заплащането на юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно и своевременно призвана, се представлява от прокурор М., която

намира жалбата за неоснователна и моли да бъде отхвърлена.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства, ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните, при условията на чл.142,ал.1 АПК, вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

Със Заповед №293/30.12.2009 година на Териториален директор на ТД на НАП- С. А. К. К. е преназначен на длъжността- главен инспектор по приходите при ТД на НАП- С. считано от 01.01.2010 година.

Със Заповед № 37.12.28.09.2012 година на Директор ТД на НАП- С. Р. И. Т. е преназначена на длъжността- главен инспектор по приходите при ТД на НАП с И.- Б., считано от 01.10.2012 година .

Със Заповед № 38.12/28.09.2012 година на Директор ТД на НАП- С. Д. С. С. е преназначен на длъжността- главен инспектор по приходите при ТД на НАП- С. с И.- Б. считано от 01.10.2012 година.

Със Заповед № 55.12/30.10.2012 година на Директор ТД на НАП-С. С. Т. К. е преназначена на длъжността- Началник сектор“ Ревизии“ при ТД на НАП- С. с И.- Б., считано от 01.11.2012 година.

Със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 година на Директор ТД на НАП е наредено функциите на компетентен орган по чл.112,ал.2,т.1 от ДОПК считано от 03.02.2020 година да се изпълняват от поименно изброени органи по приходите, измежду които и С. Т. К. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“.

Със Заповед за възлагане на ревизия от 27.11.2020 година С. Т. К. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“ възложила да бъде извършена ревизия на Г. Л. К. за установяване отговорността му за задълженията на [фирма], определил състава на ревизиращия екип-А. К. К. на длъжност- главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията, и Д. С. С. на длъжност- главен инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди- Корпоративен данък за периода от 01.01.2016 година до 31.12.2017 година, отговорност за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения -01.11.2016 година до 31.01.2018 година, отговорност за ДДС за периода-01.10.2016 година до 31.01.2018 година , за периода от 01.0301.03.2016 година до 30.04.2016 година, за периода 01.12.2014 година-31.01.2015 година, отговорност за ДОО за осигурители за периода от 01.11.2016 година до 31.01.2016 година, за периода 01.11.2016 година-31.01.2018 година, отговорност за УПФ за осигурители за периода 01.11.2016 година до 31.01.2018 година, срока, в който следва да завърши ревизията- до три месеца, считано от датата на връчване на заповедта за възлагане.

Последната е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 31.08.2020 година.

Със Заповед за изменение на ЗВР от 27.11.2020 година органът, възложил ревизията– С. Т. К. на длъжност-Началник сектор “Ревизии“ определил нов срок за завършване на ревизията до 29.01.2021 година.

Заповедта за изменение е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 23.12.2020 година.

С нова Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия от 31.12.2020 година органът, възложил ревизията С. Т. К. на длъжност- Началник сектор „Ревизии“ променила състава на ревизиращия екип като определила Д. С. С. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и включил Р. И. Т. на длъжност- главен инспектор по приходите и посочила ревизията да приключи в срок до 29.01.2021

година .

На 26.02.2021 година органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип Д. С. С. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията, и Р. И. Т. на длъжност- главен инспектор по приходите съставили Ревизионен доклад № Р-22221020005071-092-001, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в него.

Ревизионният доклад е връчен по реда на чл.32 от ДОПК на дата 22.04.2021 година.

На 04.06.2021 година С. Т. К. на длъжност- Началник сектор „ Ревизии“ и Д. С. С. на длъжност- главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията издали обжалвания Ревизионен акт № Р-22221020005071-091-001, с който установили задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в него.

Ревизионният акт е връчен по реда на чл.32 от ДОПК на жалбоподателя на дата 20.07.2021 година.

На 03.08.2021 година жалбоподателят депозирал жалба до Директор на Дирекция“ ОДОП“, а последният с Решение № 1564/08.10.2021 година потвърдил обжалвания Ревизионен акт в частта на установените задължения за отговорност по реда на чл.19 от ДОПК за задълженията на [фирма] в общ размер на 234 404,93 лева, в това число главница в размер на 600 000,77 лев и лихва в размер на 234 404,93 лева за периоди, подробно посочени в Решението, и оставил без разглеждане жалбата в останалата обжалвана част и прекратил производството по жалбата в останалата част. Решението е връчено на жалбоподателя лично срещу подпис на дата 19.11.2021 година.

По делото са приложени всички събрани в хода на производството доказателства, описани в два броя папки приложения.

Назначена е, изслушана и неоспорена от страните съдебно-счетоводна експертиза, като в заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му като задача, а разпитан в съдебно заседание, експертът заявява, че поддържа заключението си .

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156,ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване. Разгледана по същество, жалбата се явява основателна, но по съображения, различни от сочените в нея.

При проверката законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160,ал.2 ДОПК.

Обжалваният Ревизионен акт № Р-2222221020005071/-091-001/04.06.2021 година е издаден от некомпетентни органи и е нищожен.

Съгласно чл.7,ал.1 от ДОПК актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител, от компетентната териториална дирекция. Коя е компетентната териториална дирекция е визирано в чл. 8,ал.1 от ДОПК- компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите относно производствата по този кодекс, освен ако е предвидено друго, е

териториалната дирекция по постоянния адрес на физическите лица, включително едноличните търговци. От своя страна постоянен адрес съгласно чл.93 от ЗГР е адресът в населеното място, което лицето избира да бъде вписано в регистъра на населението.

В конкретния случай, едва след приключване на ревизионното производство на дата 14.10.2021 година е вписан нов постоянен адрес на жалбоподателя- [населено място], район Л.,[жк], № 11, като преди това неговият постоянен адрес е бил [населено място], [улица], №9, ет.3 ап.10 и този адрес е бил адрес по чл.8 от ДОПК.

Заповедта за възлагане на ревизия- първата е от 21.08.2020 година, издадена преди жалбоподателят да е имал постоянен адрес на територията на [населено място], който пък от своя страна обуславя компетентност не на ТД на НАП- С., а на ТД на НАП-П. и респективно на това от съответната компетентна териториална дирекция следва да бъде и органът, натоварен от териториалния директор по реда на [чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК](#) с правомощието да възлага ревизии. Органът, възложил ревизията, който е от ТД на НАП- С. изобщо не е имал компетентност и правомощия да възлага ревизия на жалбоподателя, защото не е притежавал териториална компетентност да възлага ревизия на данъчен субект- ФЛ, чиито постоянен адрес е извън териториалната компетентност на ТД на НАП-С.. Териториалната компетентност изразява пространственото действие на правомощията на органа и сочи коя от еднаквите по степен структури е компетентна да администрира в зависимост от връзката между правнозначимия факт, с територията, в която се простира правомощието на определен орган. Действително съгласно [чл. 112, ал. 1 от ДОПК](#) ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизията. Най-сетне съгласно [чл. 7, ал. 4 от ДОПК](#) при промяна на адреса на ревизираното лице производството се довършва от органа, който го е започнал. В случая нормата на [чл. 7, ал. 4 от ДОПК](#), сочи, че при промяна на адреса на ревизираното лице производството се довършва от органа, който го е започнал и не е неприложима. Трайна и последователна е практиката на ВАС по приложението на [чл. 109, ал. 1 от ДОПК](#), че ревизионното производство следва да се счита за образувано не на датата на издаването на първоначалната [ЗВР](#), а на датата на нейното редовно връчване на адресата /така например [Решение № 3766 от 11.03.2020 г. на ВАС по адм. д. № 11735/2019 г.](#) и цитираната в него съдебна практика, [Решение № 13961 от 18.10.2019 г. на ВАС по адм. д. № 4568/2019 г.](#), [Решение № 12508 от 24.09.2019 г. на ВАС по адм. д. № 4768/2019 г.](#), [Решение № 6930 от 9.05.2019 г. на ВАС по адм. д. № 14724/2018 г.](#), [Решение № 3235 от 6.03.2019 г. на ВАС по адм. д. № 13541/2018 г.](#), [Решение № 12728 от 22.10.2018 г. на ВАС по адм. д. № 8432/2018 г.](#), [Решение № 3085 от 14.03.2017 г. на ВАС по адм. д. № 14332/2016 г.](#), I о. и др./Аналогична е трайната практиката на ВАС и при прилагането на [чл. 171, ал. 1, т. 1 от ДОПК](#), че датата на започване на ревизионно производство е датата на връчване на първоначалната [ЗВР](#) /в този смисъл [Решение № 3780 от 11.03.2020 г. на ВАС по адм. д. № 11967/2019 г.](#), I о., [Решение № 8873 от 29.06.2018 г. на ВАС по адм. д. № 2906/2018 г.](#), I о., [Решение № 7124 от 30.05.2018 г. на ВАС по адм. д. № 502/2018 г.](#), VIII о. и др./или в обобщение преобладаващата съдебната практика на ВАС се е консолидирала около разбирането, че началото на ревизионното производство се поставя, т.е. същото се счита за образувано или започнало /вкл. и по аргумент от [чл. 114, ал. 1 от ДОПК](#)/, не на датата на издаването на първата по ред [ЗВР](#), а на датата на нейното редовно връчване на ревизирания субект. За нуждите на разрешаването на настоящия казус следва да се

приеме, че меродавна за определяне момента на "започване" на ревизионното производство в аспекта прилагане правилото на [чл. 7, ал. 4 от ДОПК](#) е именно датата на връчване на първата по ред [ЗВР](#), а не датата на нейното издаване от компетентен орган по приходите /в този смисъл по аналогични казуси са и [Решение № 2353 от 13.02.2020 г. на ВАС по адм. д. № 9645/2019 г.](#), VIII о., [Решение № 6566 от 17.05.2018 г. на ВАС по адм. д. № 13761/2017 г.](#), [Решение № 1357 от 30.01.2018 г. на ВАС по адм. д. № 9215/2017 г.](#), VIII о. [Решение № 10201 от 11.07.2012 г. на ВАС по адм. д. № 1338/2012 г.](#)./Понятието "започнало" ревизионно производство по смисъла на [чл. 7, ал. 4 от ДОПК](#) се свързва не с момента на издаването на първата по ред [ЗВР](#), а с изискването за нейното връчване.

В настоящия случай, настъпилата промяна в постоянния адрес на ревизираното лице е на дата 14.10.2021 година, когато е приключило ревизионното производство, а не преди издаване на първата ЗВР на дата 21.08.2020 година ,респективно на това преди нейното връчване на дата 31.08.2020 година. В хода на цялото ревизионно производство и след приключването му жалбоподателят и имал постоянен адрес-[населено място], а не [населено място], при което Ревизионният акт е издаден от териториално некомпетентни органи по приходите - в нарушение на [чл. 8, ал. 1, т. 3 от ДОПК](#).

Наред с това, Ревизионният акт е нищожен и на още две основания. На първо място,още с **ОПРЕДЕЛЕНИЕТО ЗА НАСРОЧВАНЕ ОТ 07.02.2022 ГОДИНА, СЪДЪТ УКАЗА НА ОТВЕТНИКА ПО ЖАЛБАТА,ЧЕ ЗА ОБСТОЯТЕЛСТВОТО, ЧЕ ЛИЦЕТО С. Т. К. КЪМ ДАТИТЕ НА ИЗДАВАНЕ НА ЗВР И КЪМ ДАТАТА НА ИЗДАВАНЕ НА РА Е ЗАЕМАЛА ДЛЪЖНОСТТА- НАЧАЛНИК СЕКТОР И Е ОПРЕДЕЛЕНА ЗА ОРГАН, КОЙТО МОЖЕ ДА ВЪЗЛАГА РЕВИЗИИ КЪМ ТАЗИ ДАТА НА ЖАЛБОПОДАТЕЛЯ/ КАК Е ОПРЕДЕЛЕН СЪЩИЯТ ДА ИЗДАВА ЗВР НА ЖАЛБОПОДАТЕЛЯ/ В ТОВА ЧИСЛО ПРОТОКОЛ ОТ РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ ИЛИ ДРУГ ДОКУМЕНТ,УДОСТОВЕРЯВАЩ, ЧЕ РЕВИЗИЯТА Е ВЪЗЛОЖЕНА НА НЕЯ/, ЧЕ ЛИЦЕТО А. К. К. към датите на издаване на ЗВР ОТ 21.08.2020 ГОДИНА,27.11.2020 ГОДИНА е заемал длъжността- Главен инспектор по приходите и е бил определен за ръководител на ревизията, кое е обусловило замяната на А. К. К. КЪМ ДАТА 31.12.2020 ГОДИНА ОТ Р. И. Т., лицето Р. И. Т. КЪМ ДАТА 31.12.2020 ГОДИНА И КЪМ ДАТАТА НА ИЗДАВАНЕ НА РД е заемала длъжността- главен инспектор по приходите, ЛИЦЕТО Д. С. С. КЪМ ДАТИТЕ НА ИЗДАВАНЕ НА ЗАПОВЕДИТЕ ЗА ВЪЗЛАГАНЕ НА РЕВИЗИИ И ЗА ИЗМЕНЕНИЕ НА ЗВР, И РД Е ЗАЕМАЛ ДЛЪЖНОСТТА – ГЛАВЕН ИНСПЕКТОР ПО ПРИХОДИТЕ И Е ОПРЕДЕЛЕН ЗА РЪКОВОДИТЕЛ НА РЕВИЗИЯТА, ЛИЦАТА, УЧАСТВАЩИ В ПРОИЗВОДСТВОТО ПО ИЗВЪРШВАНЕ НА РЕВИЗИЯ СА ПРИТЕЖАВАЛИ КВАЛИФИЦИРАН ЕЛЕКТРОНЕН ПОДПИС В ТОВА ЧИСЛО И УДОСТОВЕРЕНИЕ ОТ ДОСТАВЧИКА ЗА ТАКЪВ, Т. Т. КЪМ ДАТАТА НА ИЗДАВАНЕ НА РЕШЕНИЕТО-08.10.2021 ГОДИНА Е ОПРЕДЕЛЕН ДА ИЗПЪЛНЯВА ЗАДЪЛЖЕНИЯТА НА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ“ ОДОП“,НЕ СОЧИ ДОКАЗАТЕЛСТВА.**

По отношение на органа, възложил ревизията- С. Т. К. на длъжност- Началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП, ответникът по жалбата не представи доказателства за това същият служител към датата на издаване на ЗВР, както и към датата на издаване на РА да е бил надлежно оправомощен от Директор ТД на НАП- С. за орган, който може да възлага ревизии именно на жалбоподателя. Представената Заповед на Директор ТД на НАП- [населено място] от 18.02.2020 година, с която той е предоставил правомощие по чл.112,ал.2,т.1 от ДОПК на С. Т. К. да бъде орган по възлагане, по никакъв начин не може да обуслови компетентност към датите на

издаване на първата ЗВР, както и към момента на издаване на РА, защото тази в тази Заповед няма отбелязване, че е била действаща и към посочените в Определението за насрочване дати, и тя е издадена повече от 6 месеца преди издаване на първата ЗВР, като към този момент, като и при издаване на последващите актове в ревизионното производство няма доказателства, че С. Т. К. е била определена за орган, който може да възлага ревизии. Наред с това, няма доказателства, които да обусловят компетентност на С. Т. К. като орган, на който е разпределена ревизията на жалбоподателя и най-вече, че ревизията автоматично е разпределена на С. Т. К. и то за извършване на такава на лице, чиито постоянен адрес е извън териториалната компетентност на ТД на НАП- С., а попада в териториалната компетентност на ТД на НАП- П., което да обуслови случайното разпределение на ревизията на С. Т. К.. Издадената Заповед за възлагане на ревизия и Ревизионният акт са издадени при изначална липса на материална компетентност на възлагащия орган- С. Т. К., която не е притежавала компетентност да възлага ревизии и да издава ревизионния акт и то на лица, които имат постоянен адрес извън територията на [населено място], а в [населено място]. Наред с това по делото няма доказателства, което е обусловило промяната в ревизиращия екип- и най-вече замяната на А. К. К. – ръководител на ревизията от Д. С. С. и кое е обусловило включването на мястото на А. К. К. на Р. И. Т.. Вярно е, че органът, възложил ревизията може да извършва промени в състава на ревизиращия екип, но тези промени следва да са доказани с писмени доказателства, в противен случай водят до извод, че избирателно се променят органи по приходите / променя се ревизиращия екип, което пък води до съмнения относно обективността и безпристрастността на органите, участвали в ревизионното производство.

Липсата на материална компетентност у органа, възложил ревизията и издател на Ревизионния акт и у лицата, които са участвали в ревизионното производство, прави Ревизионния акт нищожен, защото в най-общ смисъл, компетентността на определен административен орган посочва кръга от въпроси, с които той е оправомощен да се занимава, както и правомощията, с които органът разполага за решаването на тези въпроси и с оглед издаването на юридически /административни актове/, компетентността представлява нормативно признатата способност на даден орган да издаде определен акт. Компетентността на държавните органи е израз на специализацията на функциите на държавно управление и очертава кръга от задачи, възложени на отделните органи по осъществяването на определени държавни функции. Най-често, компетентността се определя като система от правомощия-съвкупност от права и задължения от особен характер, предоставени на органа за осъществяване на държавната власт. Значението на компетентността при издаване на административни актове е толкова голяма, че законодателят отчитайки тази значимост е въздигнал липсата на компетентност в първо то основание за оспорване на административните актове-чл.146,т.1 АПК/приложим по силата на преpraщачтата норма на параграф 2 от ДОПК/.Липсата на компетентност у издателите на обжалвания ревизионен акт, прави последния нищожен, непораждащ правни последици и предпоставя обявяването и.

Предвид действащата от 01.01.2021 г. нова разпоредба на [чл. 160, ал. 5 ДОПК](#), настоящият състав следва да приложи [чл. 173, ал. 2 АПК](#). Визираната разпоредба на [чл. 160, ал. 5 ДОПК](#) е процесуална и при липсата на преходна разпоредба в [ДОПК](#) следва да намери незабавно приложение спрямо всички висящи спорове. На тази плоскост, в нормата на чл.173,ал.1 от АПК, когато въпросът не е предоставен на преценката на административния орган, след като обяви нищожността или отмени административния акт, съдът решава делото по същество. По аргумент от нормата

на алинея втора на чл.173 от АПК, извън случаите по ал. 1, както и когато актът е нищожен поради некомпетентност или естеството му не позволява решаването на въпроса по същество, съдът изпраща преписката на съответния компетентен административен орган със задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона. Предвид това административната преписка следва да бъде изпратена на Началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП- П. за извършване на нова ревизия от компетентни органи.

Претенцията на ответника по жалбата за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е неоснователна и не подлежи на уважаване. Жалбоподателят не е заявил претенция за разноси.

Воден от гореизложеното и на основание чл.160,ал.1 ДОПК,Административен съд-София град

Р Е Ш И :

ОБЯВЯВА НИЩОЖНОСТТА НА Ревизионен акт № Р-22221020005071-091-001/04.06.2021 година, потвърден с Решение №1564/08.10.2021 година на И.Д. Директор на Дирекция“ ОДОП“ при ЦУ на НАП- [населено място], с който са установена отговорност по чл.19 от ДОПК на Г. Л. К. за задължения на [фирма] в общ размер на 834 405,70 лева/ в това число главница в размер на 600 000,77 лева и лихви в размер на 234 404,93 лева/.

ИЗПРАЩА АДМИНИСТРАТИВНАТА ПРЕПИСКА НА НАЧАЛНИК СЕКТОР“ РЕВИЗИИ“ ПРИ ТД НА НАП- П. ЗА ИЗВЪРШВАНЕ НА НОВА РЕВИЗИЯ ПРИ СПАЗВАНЕ НА ДАДЕНИТЕ УКАЗАНИЯ ПРИ ТЪЛКУВАНЕТО И ПРИЛАГАНЕТО НА ЗАКОНА.

На основание чл.138 АПК, препис от решението да се изпрати на страните.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на РБ в 14-дневен срок от получаване на препис от същото, съгласно разпоредбата на 160,ал.6 ДОПК,вр. с чл.211,ал.1 АПК.

СЪДИЯ: