

# РЕШЕНИЕ

№ 301

гр. София, 14.01.2013 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в**  
публично заседание на 30.01.2012 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Наталия Ангелова**

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **1846** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителен процесуален кодекс.

Делото е образувано по жалба с дата 10.03.2011г. на [фирма] - [населено място], с ЕИК по БУЛСТАТ [ЕИК], с адрес С., [улица], ет.11, ап.74, чрез упълномощен адвокат с приложено пълномощно, против Ревизионен акт № 20001005362/16.08.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С., потвърден с Решение № 414/21.01.2011г., на директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при Централно управление на Националната агенция за приходите.

РА се обжалва изцяло, със същия са определени допълнително задължения за корпоративен данък за периода 01.01.2007г. - 31.12.2009г. в размер на 38 078,55 лв. както и начислени лихви за просрочие в размер на 32 473,92 лв.

С жалбата се иска от съда да постанови отмяна на ревизионния акт като незаконосъобразен, необоснован, постановен при допуснати нарушения на материално-правните и процесуалните разпоредби, основава се на отменени разпоредби и неправилно приложение на действащите разпоредби през ревизирания период. Относно приетите стойности на пазарни лихви по три договора за парични заеми, съответно два с дата 16.04.2004г. и третият с дата 02.04.2004г., оспорва с довода, че договореният лихвен процент по същите - 13 %, съгласно Решение № 1411/12.10.2009г. на ответника във връзка с ревизионен акт на заемотателя [фирма], е приет за условие по договор между несвързани лица и приложен по договора от 16.04.2004г. между това дружество и жалбоподателя.

Този лихвен процент е взет предвид при определянето на приходите от лихви на заемодателя [фирма], с оглед на това твърди недопустимост разходите за лихви на заемополучателя по същия договор да бъдат определени при друг лихвен процент. Позовава се допълнително и на заключението на вещото лице по делото – относно установените лихвени проценти за необезпечен кредит в евро. Случай, че съдът приеме приложимост на §1, т.29 от Допълнителните разпоредби на ЗКПО (отм.) , действаща през април 2004г., то договореният лихвен процент следвало да се сравнява със законната лихва, с която съответства договореният размер. Липсвали мотиви защо след като единият заемодател е българско юридическо лице - [фирма], следвало да се прилага разпоредба в редакция от 2001г. за кредитор чуждестранно лице, което няма място на стопанска дейност в страната. Твърди издаването на РА в противоречие с чл. 63 от договора за Европейския съюз, без да се обосновава защо. Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при Централно управление на Националната агенция за приходите – С., чрез процесуален представител, оспорва изцяло жалбата като неоснователна и иска съдът да постанови отхвърлянето ѝ. Поддържат се и съображенията, изложени в мотивите на потвърждаващото РА решение на този орган. Твърди се, че в мотивите на същото не бил разгледан конкретно договорът от 16.04.2004г. Съдът следвало да отчете, че [фирма] е получила кредити и предоставила заем при един и същ лихвен процент. Заключението на вещото лице не следвало да се кредитира от съда, тъй като същото не било мотивирало по какъв метод е определен лихвеният процент. Не следвало при определяне на пазарната лихва да се вземе предвид лихвения процент по необезпечени кредити в евро, при които съществувал риск за заемодателя. Такъв риск не съществувал при процесните договори, тъй като заемодателите са и съдружници и разполагат с правомощието изцяло да контролират и управляват дейността му, в който смисъл липсвал риск, който е налице обичайно между несвързани лица. След като липсвал риск, който да е предмет на обезпечение, то не следвало да се вземат предвид лихвените проценти по необезпечени кредити, такава лихва не съответствала на чл.15,ал.3,т.3 ЗКПО (отм.) вр. §1, т.29 от ДР, както и на смисъла на чл.16, ал.2,т.3 вр. §1, т.32 от ДР на ЗКПО, в сила към датата на ревизията. Искане се от съда да присъди разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Прокуратурата, уведомена за съдебните заседания по делото чрез Софийска градска прокуратура, не е взела участие в съдебното производство по делото.

По делото са приети доказателствата по административната преписка, изслушани са две заключения на вещо лице, първото (на л.189) е оспорено относно немотивираност от ответника съобразно легалното определение на понятието пазарна лихва, а второто (на л. 207)– изготвено от друг експерт, е дало заключение за пазарната лихва към момента на сключване на договорите за заем през април 2004г. и към момента на изискуемост на лихвата към датата на падежа на всяко едно от задълженията, както и за методиката на определяне на пазарната лихва.

Съдът като обсъди доказателствата по делото и взе предвид становищата на страните, след дължимата служебна проверка за законосъобразност на оспорения РА на всички основания по чл.160,ал.2 ДОПК, прие за установено от правна и фактическа страна следното:

По допустимостта на жалбата :

Съдът констатира, че жалбата срещу ревизионния акт по административен ред е подадена на 07.09.2010г., като срокът за произнасяне по същата е удължен преди изтичането му със споразумение по чл. 156,ал.7 ДОПК – подписано в срока за произнасяне по чл.155,ал.1 ДОПК. Решението на ответника с дата 21.01.2011г., е издадено в този срок, изтичащ на 23.01.2011г. Решението на ответника е връчено на 26.01.2011г., а жалбата до съда е с дата 09.02.2011г. с оглед на което е подадена в срока по чл.156,ал.1 ДОПК.

С оглед на това освен спазването на срока са изпълнени и другите изисквания по чл.156, ал.1 и ал.2 ДОПК за допустимост на съдебното оспорване – за задължителност на оспорването по административен ред, пред съда се оспорва РА, потвърден при оспорването по административен ред. Налице е и правен интерес от оспорването, тъй като РА е неблагоприятен за адресата си.

При този извод жалбата следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество жалбата е основателна, по следните съображения:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1002479/23.03.2010г., на основание чл.112 и чл.113 ДОПК, издадена от М. Р., началник сектор Ревизии при дирекция "Контрол" в ТД на НАП С., е възложена ревизия на дружеството по ЗКПО за периода 01.01.2007г. -до 31.12.2009 г. на органите по приходите Е. И. и Ю. М., със срок за завършване на ревизията до три месеца от датата на връчването на ревизираното лице, връчена на 29.03.2010г. Тази ЗВР е изменена със ЗВР № 1005362/24.04.2010г., в която е посочено изрично, че ревизията следва да приключи до 29.06.2010г., издадена от същия орган и връчена на представител на ревизираното лице на 28.06.2010г.

За компетентността на органа,възложил ревизията, е представена Заповед № РД-01-6/04.01.2010г. на директора на ТД на НАП – С., с която изрично на М. Р. (посочена по точка I, подточка 4) са възложени функциите на компетентен орган по чл. 112,ал.2,т.1 ДОПК - да издаване заповеди за възлагане на ревизия.

До дружеството –жалбоподател е отправено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице (ИПДПОЗЛ) с № 14-53-00-4848/29.03.2010г. на основание чл.37,ал.2 ДОПК за представяне на посочени в същото конкретни документи и да посочи всички трети лица, у които се намират относими такива към подлежащите на установяване факти в ревизионното производство, както и на основание чл. 53 ДОПК конкретни справки за налични активи, инвестиции и вземания, както и утвърден сметкоплан. Искането е връчено на представител на ревизираното лице на 29.03.2010г., по което са представени доказателства, приложени към писмо от 27.04.2010г. на дружеството –жалбоподател (л. 94 и следващите). Представени са искането два договора за заем от април 2004г. със заемодатели „А. М.” и Д. Б. и [фирма] като получател в превод, хронология на счетоводни сметки за 2007,2008 и 2009 г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад (РД) № 1005362/13.07.2010г.,връчен на 16.07.2010г. на представляващ дружеството, срещу който е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК на 02.08.2010г. – л. 135 и следващите от делото. Към възражението са представени писмени доказателства – Решение № 1411/12.10.2009г. на ответника, заключение на вещо лице за размера на пазарните лихвени проценти, справка за размера на законната лихва и три фактури (№

1/2008, №2/2008 и 3/2008), издадени от заемодателя „А. М.”, в легализиран превод, с предмет „лихви от 01.01.2006 до 31.12.2006г. – 100 247,27 евро, лихви от 01.01.2007 до 31.12.2007г. – 113 928,59 евро и лихви от 01.01.2008 до 31.12.2008г. – 52 986,50 евро.

Със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1005362\_1/16.08.2010г., издадена от Д. П. – началник сектор „Ревизии”, дирекция „Контрол” при ТД на НАП.

На Д. П. са възложени функциите на компетентен орган да издава ЗВР чл.112,ал.2,т.1 ДОПК, съгласно цитираната по-горе Заповед № РД-01-6/04.01.2010г. на директора на ТД на НАП – С. - по т. I – 3, като титуляр. В същата заповед по точка II са определени заместници не титулярите. Така съгласно точка II, подточка 1 от заповедта, В. М. е определена за заместник на М. Р., издала двете посочени ЗВР. По т. II -4 от заповедта М. Р. е определена за заместник на Д. П., но последната не е определена като заместник на нито един от титулярите, видно от т. II, подточки от 1-11. на заповедта.

По делото не е представена друга заповед за определянето на Д. П. за заместник на титуляра М. Р., а от посоченото в придружителното писмо, че административната преписка е в цялост, то е безпредметно да бъдат изисквани други доказателства, както и предвид обстоятелството, че съществуването на заповед за заместване следва да се докаже към точно определен момент. Също съдът счита, че даването на указания в тази насока би нарушило равнопоставеността на страните в процеса и правата на жалбоподателя, тъй като се касае за вътрешно служебни актове, до които последният няма достъп. Административният орган има задължението да докаже спазването на законовите изисквания за издаването на административния акт по силата на чл.170,ал.1 АПК, приложим субсидиарно съгласно параграф 2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК. След като това е така и органът е декларирал, че административната преписка е в пълнота, то съдът следва да преценява това изискване съобразно представените доказателства.

Заместването на титулярите, компетентни да издават ЗВР е определено изрично и поименно от директора на ТД на НАП – С.-град в нарочна негова заповед. В случая не е налице заместване на титуляра от лице, което има право да го замества, тъй като Д. П. не е определена за заместник с тази или в друга изрична заповед.

По делото не са представени доказателства и не се твърди, евентуалното прекратяване на правоотношението с органа, издал ЗВР и заместването му поради това от Д. П.. Тези органи едновременно са заемали една и същата длъжност, поради което такъв факт не може да се презюмира без изрично доказателство за съвместяване на длъжността на М. Р. от Д. П..

Също по делото не се твърди и от доказателствата не следва – на първо място от представената Заповед РД -01-6/04.01.2010г. на директора на ТД на НАП за възлагане на функции по чл.112, ал.2,т.1 ДОПК, че към датата на издаване на заповедта за определяне на компетентен орган, възложените функции със същата заповед на М. Р. са отпаднали.

От изложеното до тук по фактите следва, че заповедта за определяне на компетентен орган е издадена от орган, който не е надлежно определен за заместник на титуляра, издал ЗВР, и поради това не е издадена от компетентен орган по смисъла на чл.119,ал.2 ДОПК. Съгласно тази разпоредба, органът, възложил ревизията определя със заповед компетентния да издаде ревизионен акт орган по приходите. Това лице е допустимо да бъде замествано, но само от изрично посочено съгласно

точка II от заповедта лице или с друга изрична заповед на същия орган - директора на ТД на НАП.

Въз основа на РД и издадената от некомпетентен орган заповед за определяне на компетентен орган № К 1005362\_1/16.08.2010г., е издаден Ревизионен акт /РА/ № 20001005362/16.08.2010 г. от определеният със заповедта орган - Й. И., главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., на основание чл. 119, ал. 3, т.1 от ДОПК и подписала същия.

Съгласно трайната съдебна практика, издаването на административен акт от некомпетентен орган обуславя във всички случаи нищожността на акта, както и нищожността на всички издадени въз основа на него актове. Тъй като заповедта за определяне на компетентен орган да издаде РА е нищожна, от същата не възниква компетентност на Й. И. да издаде РА. Изложеното обуславя и извод, че РА е издаден от некомпетентен орган и поради това е нищожен. Поради констатиране на най-тежкия порок на акта, съдът не следва да обсъжда доводите за материалната му законосъобразност, тъй като нищожният акт не може да породите предвидените в същия правни последици.

По изложените съображения, съдът съгласно правомощието си по чл. 160, ал.2 ДОПК, служебно да установи законосъобразността на оспорения акт и на ненаведени в жалбата основания, сред които компетентността на органа, следва да обяви нищожността на РА, което правомощие има също служебно, по арг. от чл.168, ал.2 от Административнопроцесуалния кодекс, приложим субсидиарно, съгласно параграф 2 от допълнителните разпоредби на ДОПК.

Поради своевременно направено искане, на основание чл.161, ал.1 ДОПК съдът следва да присъди на жалбоподателя направените по делото разноски – 50 лв. за държавна такса, 400 лв. за разноски за вещо лице и 2160 лв. за адвокатски хонорар, съгласно документи за договарянето и плащането му на л. 194 – 199 от делото, или общо 2610 лв.

Водим от изложеното, Административен съд София –град, Първо отделение, 12 състав,

РЕШИ:

**ОБЯВЯВА** нищожността на Ревизионен акт № 20001005362/16.08.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С., по жалба на [фирма] - [населено място], с ЕИК по БУЛСТАТ [ЕИК], със седалище [населено място].

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при Централно управление на Националната агенция за приходите, да заплати на С. Р.” ООД - [населено място], с ЕИК по БУЛСТАТ [ЕИК], със седалище [населено място], сумата от 2 610 (две хиляди шестстотин и десет) лева за разноски по делото.

**РЕШЕНИЕТО** може да бъде обжалвано пред Върховен административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщаването му.

Административен съдия: