

# РЕШЕНИЕ

№ 5852

гр. София, 20.02.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,**  
в публично заседание на 24.10.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Даниела Гунева**

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **7650** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „Арт Елит“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] , със седалище и адрес за кореспонденция [населено място], [жк], [улица], офис 43 , представлявано от управителя В. В. Я., чрез юристконсулт А. П., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221018003528-091-001 от 20.05.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С. в потвърдената му част с решение № 1343/05.08.2019 г., издадено от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С.. Жалбоподателят излага доводи за нищожност, поради липса на компетентност на издателите на РА и незаконосъобразност на същия, поради съществени нарушения на процесуалните правила и неправилно приложение на материалния закон.

По делото е произнесено Решение № 1714/10.03.2020г. по адм.д.№10433/2019г. по описа на АССГ, 10 състав, с което е отхвърлена жалбата на „Арт Елит“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и дружеството е осъдено да заплати разноски на ответника в размер на 5102,12лв. Постановено е и допълнително решение № 5052/30.09.2020г. за поправка на очевидна фактическа грешка.

С Решение № 8743/20.07.2021г. на ВАС по адм.д.№ 12955/2020г., Осмо отделение, е отменено решение № 1714/10.03.2020г. и допълнително решение № 5052/30.09.2020г. на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на съда. Мотивите за отмяната се заключават в неизясняване на въпроса за компетентността на издателите на акта и спазването на съответната форма, в т.ч. и наличието или липсата на квалифицирани електронни подписи на лицата, подписали РА, както и на основания

за изземване на ревизионната преписка. Дадени са задължителни указания.

При повторното разглеждане на делото жалбоподателят се представлява от адв. П. /договор за правна защита и съдействие и пълномощно л.-13/. Постъпила е молба от жалбоподателя, с която се уточнява предмета на оспорване, а именно допълнително установени задължения за ДДС, поради непризнат данъчен кредит по РА, неотменени при административното обжалване по периоди, ведно с лихвите, както допълнително установени задължения по ЗКПО, ведно с лихвите. Поддържа се становище за нищожност на РА, като се излагат конкретни аргументи.

В съдебно заседание се поддържа жалбата, претендират се разноси по представен списък в размер на 6800лв. за производството пред ВАС, от които 1700лв. държавна такса и адвокатски хонорар в размер на 5100лв. и 8185 лв. за производството пред настоящата инстанция, от които 1855лв. хонорар на вещи лица и 6330лв. адвокатски хонорар. Представени са доказателства за изплащането им.

Ответникът – Директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП се представлява от юрк. Б., която оспорва жалбата. Претендира разноси за юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Оспорва се РА в частта му, в която е потвърден с решение № 1343/05.08.2019 г., издадено от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., с което допълнително са установените задължения за ДДС общо в размер на 159 968, 28 лв. и съответните лихви за забава и по ЗКПО общо в размер на 44 178,09 лв. и съответните лихви за забава.

Решението е подписано „за директор“ от Е. П., по силата на Заповед № ЗЦУ – ОПР-42/19.12.2017г. /л.84/, издадена от изпълнителния директор на НАП, с която се оправомощава П. да изпълнява функциите на директор на дирекция „ОДОП“ С. в случаите на отсъствие на директора. Представена е заповед /л.28/ за ползване на отпуск от директора на дирекция ОДОП С. – Н. К. за периода 29.07.2019-09.08.2019г., от което следва, че решението е издадено от компетентен орган.

Със заповед за възлагане на ревизия № Р-22221018003258-020-001/19.06.2018г./л.110/, издадена от Б. Н. Н., началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „Арт Елит“ ЕООД за определяне на задълженията му по ЗДДС за данъчни периоди от от 25.01.2016 г. до 31.05.2018 г. и по ЗКПО за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. , а ревизията е възложена на М. Ферещанова –ръководител на ревизията и И. Д. – инспектор по приходите. Компетентността на органа, възложил ревизията, произтича от Заповед №РД 01-803/07.06.2017г. , издадена от директора на ТД на Н. С. /л.86/, с която се възлагат функциите на компетентен орган по чл. 112 ал.1 т.1 от ДОПК, считано от 01.06.2017г. на определени служители – в случая Б. Н. – началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол при ТД на НАП С..

Със Заповед № Р-22221018003528-023-001/10.07.2018г., издадена от Б. Н. производството по извършване на ревизията на „Арт Елит“ ЕООД е спряно до 10.10.2018г.

Със Заповед № Р-22221018003528-043-001/11.10.2018г., издадена от Б. Н. производството е възобновено, а срок за извършване на ревизията е определен до 02.01.2019г.

Във връзка с прекратяване на служебното правоотношение на Б. Н. Н. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол при ТД на НАП С. от директор на ТД на НАП С. е издадена заповед № РД 01-2257 от 07.12.2018г./л.89/, с която на Ф. Й. е възложено да издава заповеди в хипотезата на чл. 113 ал.3 от ДОПК и РА по реда на чл. 119 ал.2 от ДОПК за неприключени ревизионни производства, в това число и касателно ревизията на „Арт Елит“ ЕООД.

Ф. Й. издава две заповеди, с които срокът на ревизията на дружеството е бил продължен: 1. заповед № Р-22221018003528-020-002 от 31.12.2018г. /л.99/ с посочен срок за приключване на ревизията до 02.02.2019г., 2. заповед № 22221018003528-020-003 от 30.01.2019г./147/ с посочен краен срок за приключване на ревизията до 01.03.2019г.

На ревизираното лице, в съответствие с чл. 113, ал. 2 от ДОПК, е връчен екземпляр от заповедите за възлагане на ревизия и ЗИЗВР. Със заповедта за възлагане на ревизия, в съответствие с чл. 113, ал. 1 от ДОПК, са определени данните за ревизираното лице по чл. 81, ал. 1, т. 2-5 от ДОПК, ревизиращите органи по приходите, срокът за извършване на ревизията. Изготвен е ревизионен доклад № Р-22221018003528-092-001/21.03.2019г./л.113-143/, издаден от М. Т. Ферещанова - главен инспектор по приходите-ръководител на ревизията и И. П. Д.-старши инспектор по приходите. Същият е връчен на ревизираното лице по електронен път на 03.04.2019г., срещу който е подадено възражение от 17.04.2019г. Констатациите в ревизионния доклад са възприети напълно от ревизиращите органи и е издаден обжалвания в производството пред настоящата инстанция ревизионен акт РА № Р-22221018003528-091-001 от 20.05.2019 г. РА е връчен по реда на чл. 29 ал.4 от ДОПК във вр. чл. 30 ал.6 от ДОПК на 21.05.2019г. Установено е, че основният предмет на дейност на дружеството са строително-монтажни дейности. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са били връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице № Р-22221018003258-040-001 от 04.07.20018 г. и № Р-22221018003528-040-002/03.01.2019 г. На основание чл. 45 от ДОПК са били извършени насрещни проверки на доставчиците на дружеството за ревизираните периоди – „Сомниа“ ЕООД, „Евробилдинг Строй“ ЕООД, „С. Б.“ ДЗЗД, „Сити Строй БГ“ ЕООД.

Срещу РА е подадена жалба по административен ред, която е разгледана от директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП и е произнесено Решение № 1343/05.08.2019г., с което РА е изменен по данъчни периоди м.07.2016, м. 05.2017, м.08.2017, м. 09.2017, в посока намаление в частта по ЗДДС и по ЗКПО е определен корпоративен данък за 2016г.в размер на 27 923,30лв. и за 2017- 16 254,79лв., ведно със съответните лихви. В останалата част РА е потвърден.

РА е издаден от Ф. С. Й. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция Контрол при ТД на НАП С.- орган възложил ревизията и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.- ръководител на ревизията.

По делото е приложено Решение № Р- 22221018003528-098-001 от 25.04.2019 за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, издадено от Ф. Й. в качеството на Началник сектор при ТД на НАП С., с което на основание чл. 7 ал.3 от ДОПК и Заповед № РД - 01-734/23.04.2019г. е извършена промяна в състава на ревизиращия екип, като се изземва разглеждането и решаването на Р- 22221018003528, свързани с „АРТ Елит“ ЕООД от М. Ферещанова в качеството на

ръководител на ревизията и се възлагат правомощията на С. К. в същото качество. В същата не се съдържат мотиви, цитира се Заповед РД-01-734/23.04.2019г. От същата дата е издадена Заповед № Р-22221018003528-020-004 от 25.04.2019г./л.96/ с посочен срок за приключване на ревизията до 01.03.2019г., с която е изменен ръководителят на ревизията – С. К. – главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/.

Цитираната Заповед №РД-01-734/23.04.2019г. касае освобождаване на М. Ферещанова от изпълнението на функциите на ръководител на екип, считано от 25.04.2019г. и определяне на С. К. за изпълняващ функциите на ръководител на екип в сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С. за периода 25.04.2019г.-31.12.2019г.

При така установената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

По възражението за нищожност поради липса на компетентност на органа по чл. 7, ал. 3 ДОПК:

Няма спор, че с решение № Р- 22221018003528-098-001 от 25.04.2019 за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, издадено от Ф. Й. в качеството на Началник сектор при ТД на НАП С., на основание чл. 7 ал.3 от ДОПК е извършена промяна в състава на ревизиращия екип, като се изземва разглеждането и решаването на Р- 22221018003528, свързани с „АРТ Елит“ ЕООД от М. Ферещанова в качеството на ръководител на ревизията и се възлагат тези правомощия на С. К. в същото качество.

Съобразно възлагането със заповед № РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С. Ф. Й. има функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 119, ал. 2 ДОПК за възлагане на ревизията, но не и на орган по чл. 7, ал. 3 ДОПК. Не е спорно, че по силата на Заповед № РД-01-2257/07.12.2018г. Ф. Й. има правомощия да издава заповед в хипотезата на чл. 113 ал.3 от ДОПК /хипотеза, касаеща заповеди за изменения на ЗВР/ и РА по реда на чл. 119 ал.2 от ДОПК /издаване на ревизионен акт от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение/ в хода на ревизионното производство на жалбоподателя.

По силата на чл. 7, ал. 3 ДОПК /в приложимата редакция/ 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, и да възложи правомощията по разглеждането и решаването им на друг орган, съответно публичен изпълнител, равен по степен на този, от когото е иззета преписката или въпросът.

Относима е и нормата на чл. 7, ал. 3 ЗНАП, според която изпълнителният директор и териториалният директор упражняват правомощията по чл. 7, ал. 3 ДОПК и могат да оправомощават със заповед своите заместници или да определят други служители от агенцията да упражняват техни правомощия.

Безспорно, към датата на издаване на решението от 25.04.2019г. Ф. Й. не заема длъжност изпълнителен директор на НАП или териториален директор съгласно чл. 7, ал. 3 ЗНАП, а ответникът не е представил доказателства за оправомощаване на служителката с правомощията по чл. 7, ал. 3 ДОПК съгласно изричното изискване в нормата на чл. 7, ал. 3 ЗНАП за наличие на подобно оправомощаване. В този смисъл

са: решение № 7297 от 12.06.2017 г. по адм. д. № 10174/2016 г., I отд. на ВАС, решение № 4989 от 28.04.2020 г. по адм. д. № 3014/2020 г., I отд. на ВАС, решение № 18 от 03.01.2020 г. по адм. д. № 8637/2019 Г., I отд. на ВАС и др.

Липсата на компетентност на Й. по изземване на ревизията от първоначално определените органи по приходите, респ. възлагането ѝ на други приходни органи, има за последица издаването на оспорения РА от С. К. като некомпетентен орган по приходите. Липсата на компетентност на единия от приходните органи по чл. 119, ал. 2 ДОПК е основание за нищожност на РА.

Отделно от изложеното споделят се доводите на жалбоподателя, че цитираната Заповед РД-01-734/23.04.2019г. не установява наличие на някое от основанията, посочени в чл. 7 ал.3 от ДОПК- отвод, самоотвод или трайна невъзможност да изпълнява служебните си задължения, още повече че Ферещанова е продължила да бъде служител на НАП, тъй като същата е освободена единствено от изпълнението на функциите на ръководител на екип. Неколкократно съдът е давал указания на ответника, че не предоставя доказателства за наличие на правомощия на Й. да издава решение по чл. 7 ал.3 от ДОПК, в отговор са представяни вече наличните по делото заповеди, цитирани по-горе. Единствено, допълнително е представен болничен лист на М. Ферещанова от 12.04.2019г. за отпуск по болест за периода 06.04.2019-05.05.2019г./л.40 гръб/. Това доказателство не променя извода за липса на компетентност на орган, издал РА, първо защото не може да се обвърже с процесното решение по чл. 7 ал.3 от ДОПК, тъй като не е цитиран като аргумент в него, нито са изложени никакви други доводи, второ защото няма отношение към компетентността на Й. да издава такива решения.

За пълнота на изложението следва да се посочи, че представянето на доказателства за наличие на обстоятелства по чл. 7, ал. 3 ДОПК съгласно общото разпределение на доказателствената тежест по чл. 170, ал. 1 АПК и указанията на съда, дадени с разпореждане от 14.10.2021г, предполага представяне на конкретни доказателства за наличие на материална компетентност на издателя на оспорения акт в посочения от съда смисъл. Видно от писмо на ТД на НАП от 14.03.2023г./л.121/ отново се предоставят заповеди за делегирани права за издаване на актове по чл. 113 ал.3 и чл. 119 ал.2 от ДОПК, както и заверено копие на Заповед №РД 01-734/23.04.2019г.

Решението по чл. 7, ал. 3 ДОПК не е издадено от компетентен орган съгласно чл. 7, ал. 3 ЗНАП, според който законов текст изпълнителният директор и териториалният директор упражняват правомощията по чл. 7, ал. 3 ДОПК и могат да оправомощават със заповед своите заместници или да определят други служители от агенцията да упражняват техните правомощия. В случая липсват доказателства компетентният да издава решения по чл. 7, ал. 3 ДОПК орган да е делегирал тези свои правомощия на началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП – С. и решението да е издадено от органа, на когото правомощията са прехвърлени с изричен писмен акт. В конкретния случай съставът на приходните органи, издал процесният акт, е формиран в противоречие с правилата на материалния закон, което е довело до нищожност на ревизионния акт.

Ф. Й. в качеството ѝ на възложител на ревизията, безспорно е притежавала персонална материална компетентност за издаването на РА съгласно приложените по делото Заповед №РД 01-803/07.06.2017 г. и Заповед № РД-01-2257/07.12.2018г. на директора на ТД на НАП - С., но същата не е била изрично оправомощена от Изпълнителния директор на НАП или от Териториалния директор с правомощия по

чл. 7, ал. 3 от ДОПК. В тази връзка следва да се посочи, че органът по приходите, възложил ревизията, притежава материална компетентност да издаде по реда на чл. 113, ал. 3 ДОПК ЗВР, с която да измени издадените от него предходни ЗВР, но когато това е обусловено от изземване по чл. 7, ал. 3 ДОПК е необходимо преди това изземването да е направено от компетентния за това орган със законосъобразен акт.

Съобразно този извод е безпредметно обсъждането по същество на законосъобразността на установените с РА данъчни задължения.

При този изход на спора и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК на жалбоподателя се дължат сторените разноси, вкл. разноските пред касационната инстанция съгласно чл. 226, ал. 3 АПК. Съгласно представени при първоначалното разглеждане на производството, пред ВАС и пред настоящата съдебна инстанция списъци по чл. 80 ГПК жалбоподателят претендира 6800 лв. за производството пред ВАС, от които 1700лв. държавна такса и адвокатски хонорар в размер на 5100лв. и 8185 лв. за производството пред настоящата инстанция, от които 1855лв. хонорар на вещо лице по ССчЕ и 6330лв. адвокатски хонорар. Ответникът следва да заплати и направените разноси в общ размер на 1793,40лв. за допълнителна ССчЕ / сумата от 600лв. е заплатена от бюджета на съда/ и за СКТЕ / сумата от 1193,40 е заплатена от бюджета на съда/.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, Трето отделение, 62-ри състав

РЕШИ:

**ПРОГЛАСЯВА** по жалба на „Арт Елит“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] , със седалище и адрес за кореспонденция [населено място], [жк], [улица], офис 43 , представлявано от управителя В. В. Я. НИЩОЖНОСТТА на Ревизионен акт № Р-22221018003528-091-001 от 20.05.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С. в потвърдената му част с решение № 1343/05.08.2019 г., издадено от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С..

**ОСЪЖДА** Дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" при ЦУ на НАП С., да заплати на „Арт Елит“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК сторените разноси в размер на общо 14 985лв./четиринадесет хиляди деветстотин осемдесет и пет/ разноси по делото за касационното производство и настоящето такова.

**ОСЪЖДА** Дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" при ЦУ на НАП С. да заплати по сметка на АССГ-вещи лица сумата от 1793,40лв. /хиляда седемстотин деветдесет и три лв. и четиридесет ст./ разноси по делото – 600лв. за допълнителна ССчЕ и 1193,40 лв. за СКТЕ.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

**Съдия:**