

РЕШЕНИЕ

№ 23527

гр. София, 08.07.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав, в
публично заседание на 30.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Младен Семов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **3581** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителният процесуален кодекс/ДОПК/.

Образувано е искане на „РИЛА ФУД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място],[жк],[жилищен адрес] чрез адв. К. с посочен съдебен адрес: [населено място],[улица], ел.адрес: [електронна поща], тел:[ЕГН] за прогласяване нищожност на РА № Р-091-001 от 09.01.2024г., издаден от Т. Г., в качеството му на орган възложил ревизията и С. М., – ръководител на ревизионния екип, потвърден с Решение № 437 от 02.04.2024г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП.

Твърди се,че нито заповедта за възлагане на ревизия,нито последващата заповед за изменението и,нито РД,нито РА съдържат положени подписи. Подписването на РА в последващ момент, респ. представяне на различен екземпляр,съдържащ липсващите елементи от съдържанието му, не може да обуслови саниране на допуснатия порок при изпращането/връчването му на РЛ. Така се твърди допуснато нарушение на чл.120 ал.1 т.8 ДОПК,както и на чл.117 ал.2 т.10 ДОПК.

На следващо място - фактическият състав на подписването с КЕП по смисъла на Регламент 910/2024 на ЕС е ясно очертан от СЕС в решение по дело С-362/21. Така,когато се подписва даден документ софтуера взима първо данните от сертификата,после астрономическото време от независим източник и после верифицира подписването,което се прави в сървър на издателя на КЕП.. В настоящият случай тези проверки не могат да се направят.

Позовава се и на приложена към жалбата справка за резултатите от проверка на квалифицираните удостоверения за ел.подпис на органите по приходите извършена на публично достъпна ел.страница на издателя на КУЕП. Видно от нея органът възложил ревизията – Т. Г. притежава

две КУЕП с различни периоди на валидност, чиято най-ранна дата е 24.09.2024г., като преди това му е било издавано ККУЕП с период на валидност от 11.10.2023г.-10.10.2023г. Други, по-стари са му издавани за периода 13.06.2011г. до 12.06.2012 и от 30.11.2011-29.11.2012. Така за периода от 29.11.2013 до 11.10.2023г. Т. Г. не е притежавал КУЕП. Т.е. към датата на издаване ЗВР – 22.08.2023г. той не е притежавал КУЕП, което да използва за да подпише заповедта. Липсата на подпис се приравнява на липса на волеизявление, което води до нищожност на ЗВР, а оттам и на цялото ревизионно производство, респ. завършващият го РА.

Като второ основание за нищожност се твърди, че е налице нередовно връчване на всички документи, съставени по време на ревизията.

Електронният адрес [електронна поща] на който са изпращани актове и съобщения в хода на ревизията не е бил деклариран от дружеството като адрес за получаване на съобщения по време на ревизионното производство. Налице е нарушение на чл.28 ал.2 ДОПК. Връчването на ел.адрес по силата на ДОПК е възможност приложима само ако страната го е поискала и посочила изрично този адрес за комуникация. В тази връзка реферира към решение по адм.д. №4667/03.05.2023 по адм.д. №10594/2022г. на ВАС. В допълнение – фактът, че ел.препратки са били активирани, а актовете по ревизията изтеглени от електронния адрес, който не е бил посочен от РЛ за комуникация установява, че проведено РЛ е опорочено до степен на нищожност.

Като продължение и доколкото РЛ е юридическо лице, то по отношение на връчването приложима е нормата на чл.29 ал.6 ДОПК. Няма данни документите обаче да са връчвани на лице попадащо в обхвата на тази норма. Ако РЛ не е обявило ел.адрес за кореспонденция органът по приходите не може сам да избере този начин на връчване, а трябва да избере друг способ. Касае се за особено съществен порок накърняващ изцяло правото на защита.

В допълнение при невръчана ЗВР нее е налице започнало ревизионно производство, не е завършен фактическият състав, обхващащ надлежно образуване на ревизионно производство, а това рефлектира върху действителността на РА и обуславя извод за нищожност. Този извод съотнася към решения на ВАС по административни дела № 2509,2020г., № 16463/2013г., № 10871/2007г.

Освен това при връчване по ел.път, ДОПК изиска съобщението да е подписано с КЕП на лицата по чл.29 ал.2, ел.печат по смисъла на ЗЕДЕУ или по реда на чл.26 ЗЕУ. От приложените към жалбата съобщения за извършено ел.връчване се установявало, че от ел.адрес nracontrol.eservices@nra до ел.адрес [електронна поща] са изпратени ЗВР и последваща я ЗИЗВР, без съобщенията да са подписани с КЕП на орган по приходите или връчител, а доколкото може да се предположи, че съобщенията са изпратени автоматично, то приложение намира нормата на чл.26 ЗЕУ, което изискване също не е изпълнено.

Ответната страна – директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП изразява становище за неоснователност на жалбата с аргументи относно наличието на редовно положени подписи и надлежно връчване на актовете в производството.

В рамките на проверката по чл.158 от АПК, съдът намира, че искането е редовно – подадено в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения, както и допустимо, като подадена от активно легитимирано лице, в срока по чл.156 ал.1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт и при липса на отрицателни процесуални предпоставки по чл.159 АПК.

В допълнение, в своето Определение № 6581 от 20.06.2023 г. на ВАС по адм. д. № 5725/2023 г. чрез референция към предходна практика, а именно определение № 7548 от 4.06.2013 г. на ВАС, VII отделение по адм. д. № 5448/2013 г. изрично е постановено, че нищожният ревизионен акт не поражда правни последици и на нищожността му може да се претендира без ограничение във времето, включително и при обжалването му по административен ред, което

е задължително. В този смисъл жалбата е допустима, като подадена в срок, срещу подлежащ на оспорване на посоченото основание, акт, от активно легитимирано лице и при липса на отрицателни процесуални предпоставки.

По съществото на спора, с оглед твърденията на страните и предметът на служебна проверка съдът съобрази:

Безспорно ЗВР, ЗИЗВР, РД, РА, както и решението на директора на ДОДОП са били връчени на дружеството чрез изпращане по ел. път на адрес [електронна поща].

По силата на чл. 29 ал. 1 ДОПК връчването на съобщенията в административното производство се извършва на адреса за кореспонденция на субекта.

Понятието „адрес за кореспонденция“ в контекста на ДОПК намира своето пояснение в нормата на чл. 28 от с.з., като по отношение юридическите лица приложими са ал. 1 т. 2-5 от разпоредбата, в които хипотези законодателят е дефинирал:

2. адресът на управление - за местните юридически лица, регистрираните търговски представителства и клоновете на чуждестранни лица, освен ако в регистър БУЛСТАТ не е вписан друг адрес за кореспонденция, съответно в търговския регистър не е вписан друг адрес на управление;

3. адресът по мястото на извършване на дейността или управлението, ако не е налице адрес по т. 2 - за чуждестранни лица, които извършват стопанска дейност в страната чрез място на стопанска дейност или определена база; когато чуждестранното лице осъществява стопанска дейност чрез повече от едно място на стопанска дейност в страната - адресът за кореспонденция е адресът по мястото на извършване на дейността на първото възникнало място на стопанска дейност или определена база;

4. адресът на първия придобит недвижим имот - за чуждестранни лица, придобили недвижим имот на територията на страната и непопадащи в обхвата на т. 1, 2, 3 и 5;

5. адресът на управление за неперсонифицираните дружества и осигурителните каси; когато в договора не е посочен адрес на управление, адресът за кореспонденция е постоянният адрес, съответно адресът на управление на първия посочен в договора съдружник; когато не е представен договор, адресът за кореспонденция е постоянният адрес, съответно адресът на управление на съдружника, спрямо когото е извършено първото процесуално действие по установяване на задълженията за данъци или задължителни осигурителни вноски.

Т.е. първият нормативно предвиден способ за връчване е този по т. 2 – адресът на управление, предвид факта, че жалбоподателят е местно юридическо лице. Видно от публично достъпните данни от ТР е вписан адрес:

„ 5. Седалище и адрес на управление

Държава: БЪЛГАРИЯ

Област: С. (столица), Община: Столична

Населено място: [населено място], п.к. 1612

р-н К. село

[жк], [жилищен адрес]“

Същият е валиден и понастоящем. Това е и основният адрес за кореспонденция с дружеството, като при невъзможност за откриване и връчване на посоченият адрес административния орган може да премине към следващи способности в разпоредбата.

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.

Т.е. при посочен ел.адрес компетентните органи могат да осъществяват връчване по ел.път,който способ е приложим самостоятелно е необусловен от изискването за връчването по седалище и адрес на управление.

Иначе казано - при посочен ел.адрес от дружеството връчването на този адрес представлява надлежен и легален способ.

Поради това и още с определение № 12609 от 10.04.2025г. съдът е указал на ответника да представи доказателства относно посочен от дружеството ел.адрес за кореспонденция, в т.ч. и конкретно използваният – [електронна поща].

В отговор и с молба от 29.04.2025г. по делото е представена декларация от Х. П., управител на „Р. Ф.“ ЕОД от 28.04.2016г. с която по т.15 е посочен именно този ел. адрес, като същият не е ограничен до конкретен тип дейност, нито е ограничен по време, нито е въведена каквато и да била уговорка за използването му от страна на декларираното го юридическо лице. Същият е посочен ясно и безусловно като адрес за кореспонденция, редом с адреса посочен по т.3.

Безспорно по делото се установява, че на 14.01.2019г. управителят Х. П. е заличен а на нейно място в ТР е вписан Б. Р.. Посоченото обстоятелство обаче няма никакво правно значение доколкото водещо е волеизявлението на юридическото лице чрез неговият представителен орган. Друго, различно от посоченото изявление до НАП не е отправяно. Всъщност и дружеството жалбоподател нито оспорва посочената декларация, нито твърди да е подавана декларация с различен от този ел.адрес. Единственото му възражение всъщност е, че РА е връчен на Х. П., която към датата на постановяване на РА вече е била счетоводител в дружеството. Кое то възражение, редом с изложеното, съдът квалифицира като неоснователно по следните съображения:

Посоченият ел.адрес е деклариран като адрес на дружеството, кое точно физическо лице има достъп до този ел.адрес и администраторски права е въпрос на вътрешна организация и е напълно непротивопоставим на НАП след като веднъж е бил надлежно деклариран пред приходната агенция без последващо изявление за оттегляне или промяната му. Действието на нормите на чл.28 ал.2 ,респ. чл.29 ал.4 ДОПК не може да бъде derogирано с обяснения от вътрешно-организационен за дружеството характер, а само и единствено при надлежно оттегляне или промяна на адрес, така, както същият е бил заявен.

Противно на твърденията на жалбоподателя, настоящият състав приема, че за валиден ел.адрес може да се приеме всеки адрес посочен като адрес за кореспонденция с НАП. Това е единствено нормативно условие на чл.28 ал.2 ДОПК. Изключение в тази връзка правят посочените ел. адреси при подаване годишни СД които са посочени за целите на конкретната декларация за конкретния период, могат да бъдат посочени от упълномощено за подаване СД лице и не представляват адрес за кореспонденция по принцип и за целите на кореспонденция с НАП относно дейността на дадено дружество а само за целите на конкретната СД.

В. и видно от данните по делото процесният РА е бил връчен на дружеството на този именно ал.адрес и срещу него в срок е подадена жалба пред директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП. Успоредно с това именно на този адрес са изпращани искания за представяне на документи и писмени обяснения от 31.08.2023г. по повод което управителят Б. отправя молба за удължаване срока за представяне на документите „във връзка с връченото ни искане“/виж приложение № 1 л.47 от делото/. По този повод е постановено решение за продължаване срока, връчено отново на визирианият ел. адрес, а същите са предствени в определеният срок. Към тях, впрочем е

представена и декларация от управителя/приложение 2 л.482 от делото/ с която са дадени обяснения за дейността на фирмата и контактите с нея, посочен е телефон, но не е изразен по никакъв начин друг ел.адрес. Този въпрос дори не е повдигнат.

Дори в жалбата си срещу РА по административен ред дружеството излага възражения, нито споделя съображения свързани с нередовно връчване на документи в ревизионното производство. В тази връзка съдът приема, че освен опровергано от фактите по делото, посоченото възражение се използва превратно понастоящем, само и единствено за целите на съдебното оспорване.

На следващо място и във връзка с оспорването досежно валидността на КЕП, с които са подписани изготвените и връчени актовете в ревизионното производство:

Безспорно валидността на административния акт е предпоставена от изпълнението на изискване за надлежно подписване, като укт удостоверяващ самото волеизявление и ноговият автор, респ. ангажира последният със съдържанието на акта.

Идентифицирането на издателите е от решаващо значение за преценката, дали към момента на постановяване на ИАА са разполагали с материалната компетентност да сторят това. Когато ЗВР, РД и РА са издадени в писмена форма и са връчени на ревизираното лице, на хартиен материален носител на информация, съгласно посочените по-горе норми от ДОПК, те следва да са подписани със саморъчен подпис от издателя, а конкретно за РА - чл. 120, ал. 1, т. 8 ДОПК - от издателите.

Тогава, когато ЗВР, РД и РА, са били издадени и съобщени като електронни документи /като в случая/, те следва да са подписани с електронен подпис, т.е. най-общо - чрез добавянето на информация в електронна форма, която дава възможност да бъде еднозначно установено авторството на електронното изявление.

Изисквания за наличие на валидно удостоверение за квалифициран електронен подпис, на лицата, имащи право да правят електронни изявления от името на администрациите /а от там и изискванията за квалифициран електронен подпис в самите електронни документи/, са въведени и с разпоредбите на чл. 2 – чл. 7 от Наредбата за удостоверенията за електронен подпис в администрациите, съобразно делегацията по чл. 37 от Закона за електронното управление. При тяхното действие е започната е и проведена ревизията – предмет на настоящия спор. В специалния закон – ДОПК не се установява отклонение от тези изисквания, обратно – задължението за използване на квалифициран електронен подпис на органа по приходите при връчване на съобщения и други документи, е изрично посочено в някои тектове от кодекса – напр. чл. 29, ал. 4 и чл. 30, ал. 6 от ДОПК, отнасящи се и за ЗВР, РД и РА /арг. от чл. 33 от ДОПК/, чл. 54, ал. 1, чл. 54а от ДОПК и други.

Когато ЗВР, РД и РА, са били издадени и съобщени като електронни документи, за установяване на надлежното им подписване, а от там и на несъмненото им авторство, следва да се изясни дали издателите на актовете са притежавали квалифициран електронен подпис и дали този подпис е използван надлежно при издаването на конкретния акт.

Относими към отговорите на тези въпроси са разпоредбите на Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги /ЗЕДЕУУ/, и Регламент (ЕС) No 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета, от 23.07.2014 г., относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар /Регламента/.

Според дефиницията на чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕУУ, вр. чл. 3, ал. 35 от Регламента, „електронен документ означава всяко съдържание, съхранявано в електронна форма, по-специално текстови или звуков, визуален или аудио-визуален запис“.

Електронен подпис“ /чл. 3, т. 10 от Регламента/ е дефиниран като „данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярът на електронния подпис използва, за да се подписва“.

Усъвършенстван електронен подпис /чл. 3, т. 11 от Регламента/ означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл. 26 - свързан е по уникален начин с титуляра на подписа; може да идентифицира и титуляра на подписа; създаден е чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярът на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол; свързан е с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях. И най-сетне, квалифициран електронен подпис /чл. 3, т. 12 от Регламента/ означава „усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи/. Видно е, че понятието за „квалифициран електронен подпис“ съдържа в състава си елементите на „електронен подпис“ и „усъвършенстван електронен подпис“.

От друга страна, нормата на чл. 33, ал. 1 от Регламента постановява, че „услугата по квалифицирано валидиране на квалифицирани електронни подписи може да се предоставя единствено от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги, който: а) извършва валидиране в съответствие с член 32, параграф 1; и б) дава възможност на доверяващите се страни да получат резултата от процеса на валидиране по автоматизиран начин, който е надежден и ефикасен и носи усъвършенстван електронен подпис или усъвършенстван електронен печат на доставчика на услугата по квалифицирано валидиране“. Или относно конкретния случай, изпълнението на цитираното по-горе изискване на чл. 3, т. 12 от Регламента, означава да съществуват безспорни данни за свързаност между съответните електронни подписи и електронните документи /ЗВР, ЗИЗВР РД, РА и Р./, за които се твърди, че са подписани с тези подписи, да се установява свързаност по уникален начин с автора на подписа и използването му под негов контрол, както и да е била извършена услугата квалифицирано валидиране на квалифицираните електронни подписи, при условията на чл. 33, ал. 1 от Регламента.

Съгласно чл. 3, т. 15 от Регламент № 910/2014 „квалифицирано удостоверение за електронен подпис“ е удостоверение за електронен подпис, което се издава от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги и отговаря на изискванията, предвидени в Приложение 1. Съгласно въпросните изисквания квалифицираните удостоверения за електронни подписи съдържат: а) указание най-малко във форма, подходяща за автоматизирана обработка, че удостоверението е издадено като квалифицирано удостоверение за електронен подпис; б) набор от данни, които еднозначно представляват издалия квалифицираното удостоверение доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги, който набор включва най-малко държавата членка по установяване на доставчика и: -за юридическо лице: наименованието и, където е приложимо, регистрационния номер според официалните регистри, - за физическо лице: името на лицето; в) най-малко името на титуляря или псевдоним; ако се използва псевдоним, той се посочва ясно; г) данни за валидиране на електронния подпис, които съответстват на данните за създаване на електронния подпис; д) информация за началото и края на срока на валидност на удостоверението; е) идентификационен код на удостоверението, който е уникален за доставчика на квалифицирани удостоверителни услуги; ж) усъвършенстван електронен подпис или усъвършенстван електронен печат на издаващия доставчик на квалифицирани

удостоверителни услуги; з) място, където удостоверението, което поддържа усъвършенствания електронен подпис или усъвършенствания електронен печат, посочени в буква ж), е на разположение безплатно; и) място на услугите, до което се отправят искания за проверка на валидността на квалифицираното удостоверение; й) когато данните за създаване на електронен подпис, свързани с данните за валидиране на електронен подпис, се намират в устройство за създаване на квалифициран електронен подпис, това съответно се указва най-малко във форма, подходяща за автоматизирана обработка.

В своето решение 20 октомври 2022 година по дело C-362/21, „Екофрукт“ **ЕООД**, ECLI:EU:C:2022:815, Съдът в Л. е имал възможност да подчертае, че:

Т.49 Първо, следва да се припомни, че както следва от точка 43 от настоящото решение, член 3, точка 12 от Регламент № 910/2014 предвижда три кумулативни изисквания, за да може даден електронен подпис да се счита за „квалифициран електронен подпис“, едно от които е да е налице „квалифицирано удостоверение за електронен подпис“. Сред другите изисквания е по-специално условието към момента на полагането на подписа да са изпълнени предвидените в член 26 от този регламент изисквания и условието електронният подпис да е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис.“

Видно от данните по делото това условие е установено.

Спазено е и изискването по т.51,а именно дори изпълнението на всички изисквания на Регламент № 910/2014, приложими към доставчиците на квалифицирани услуги, към квалифицирания електронен подпис и към квалифицираното удостоверение, да е било вече роверено както от акредитиран орган за оценяване на съответствието по член 3, точка 18 от посочения регламент, в рамките на извършвания одит, така и от определения в съответствие с член 17 от същия регламент надзорен орган, националният съд все пак трябва да провери дали са изпълнени предвидените в член 3, точка 12 от Регламент № 910/2014 три изисквания, когато страна в национално производство оспорва факта, че даден електронен подпис представлява „квалифициран електронен подпис“ по смисъла на последната разпоредба.

В подкрепа на тези свои изводи съдът счита за необходимо да изложи:

В рамките на производството и по искане на жалбоподателя е допусната съдебна експертиза целяща да отговори на въпроса за съответствието на положените подписи с изискванията на Регламента от техническа страна в т.ч. и проверка на самите подписи, валидиране подписването, естеството на самите подписи/представяват ли те усъвършенствани,квалифицирани такива,свързани ли са по уникален начин с титуляра,налице ли са данни позволяващи еднозначно определяне физическите лица подписали като техни автори, въз основа на какви данни и прочее/.

Заклучението на вещото лице е изготвено в съответствие с поставените задачи, при използване надлежен аналитичен метод, от експерт с необходимата компетентност,включен в списъка с вещи лица, в чиято пристрастност липсват основания за съмнение, поради което и съдът кредитира същото.

Видно от самото заключение проверката е извършена при издателя на електронните удостоверителни услуги В-trust и при издател Info N.,чрез проверка в системата за

валидиране към ДАЕУ, електронно връчване чрез проверка в системите на ЕК за валидиране на електронни подписи. Като следствие е установено, че документите са подписани с КЕП. За резултатите от проверката е представена и екранна снимка от самата проверка и резултатите от нея. В т.ч. по отношение на ЗВР, ЗИЗВР, РД, РА.

Електронните подписи отговарят на изискванията за усъвършенствани електронни подписи по чл.26 от Регламента, както и на изискванията на чл.3 т.15 от Регламент № 910/2014, посочени са и конкретно установените данни и идентификатори.

При издаване на всеки от документите съставени в хода на ревизията, с факта на подписването им с КЕП и полагане на квалифициран електронен времеви печат, още към датата на съставянето му вече са изпълнени две удостоверителни услуги – издаване на квалифициран сертификат и издаване на квалифициран времеви печат.

Всеки от изследваните документи, подписани и с поставен времеви печат, съдържат пълен пакет long-term validation/LTV-данни. Това позволява подписът да се докаже като валиден към момента на подписване на документите, независимо, че към датата на изследване за настоящата експертиза сертификатите вече са изтекли.

Положените КЕП са свързани с титуляра на подписа по начин позволяващ идентификацията му, като приложените екранни снимки показват данни за лието положило подписа и институцията с която се свързва това лице.

Налице са и данни за еднозначно определяне на ФЛ подписващи документите и сочени като техни автори. Трите имена на лицето са изписани с латински букви, лицето е определено чрез три имена, териториално поделение на НАП и служебен електронен адрес.

За лицето Т. Г. се установяват две КЕП за процесния период, припокриващи валидността си, а за останалите лица – едно квалифицирано удостоверение.

Връзката между серийния номер на дадено квалифицирано удостоверение и конкретния ел. документ възниква още в момента на подписване – самият подпис вгражда пълното удостоверение/вкл. серийния му номер/. Всяко електронно подписване създава неразривна криптографска връзка между документ, конкретен частен ключ а оттам и конкретно удостоверение със съответния сериен номер.

Извършена е проверка на общодостъпния сайт на ЕК, както и чрез три други надлежно утвърдени технически способи за установяване валидация, което потвърждава, че към момента на извършване настоящата експертиза срокът на квалифицираните удостоверения е изтекъл, но същите са установени като валидни към датата на подписване.

В квалифицираните удостоверения на изследваните документи се съдържат всички технологични и правни индикатори необходими да се свърже всеки подпис с конкретния документ/чрез сериен № на удостоверението/, да се провери, че то е квалифицирано, да се проследи статусът на доставчика в официалния доверен списък на ЕС/ чрез service ID/. Посоченото се потвърждава и от използваните валидатори. Следователно не липсва идентификационен код, който да възпечата доказване съответствието на КЕП с изискванията на Регламент № 910/2014 на ЕП и Съвета.

Така представеното заключение е оспорено от жалбоподателя, като е поискана повторна експертиза. Искането му обаче не е уважено от настоящият състав, предвид факта, че във

възражението на жалбоподателя липсват каквито и да било факти и/или аргументи обосноваващи допускане на повторна експертиза.

По силата на чл.201 ГПК - допълнително заключение се възлага, когато заключението не е достатъчно пълно и ясно, а повторно - когато не е обосновано и възниква съмнение за неговата правилност. В този смисъл ключово съображение за преценката за неособоснованост на искането за повторна експертиза съдът е извел от факта на необоснованост на оспорването. Простото нехаресване на отговорите не представлява такова възражение. За да бъде обосновано едно оспорване,респ. допустимо подобно доказателствено искане, страната следва да изложи конкретни,а не бланкетни, съображения свързани с ненадлежащ метод на работа, наличие на заключение дадено в противоречие с установените в раките на изследването факти, наличието на работа извън предмета на задачите и др. обстоятелства налагащи повторно извършване на едно вече валидно извършено процесуално действие. Съдът изрично е указал на страната,че при несъгласие с обективирацият експертизата резултат е налице възможност да бъде поискана тройна експетиза,която вече със силата тройно ангажиран експертен потенциал да провери правилността на първоначалната. Такава не е поискана. В подобна хипотеза искането на повторна хипотеза представлява ненужно обременяване в процеса, без изложени аргументи по същество обосноваващи необходимостта от повтаряне на процесуално-доказателственото действие,респ. не следва да се допуска.

ВКС трайно и непротиворечиво в практика си възприета изложеното още през 2012г. становище,че „За да назначи друго или повече вещи лица, съдът трябва да вземе становище по претендираните от страната или констатираните от съда служебно недостатъци на представеното заключение. Ако заключението е непълно (не е отговорено изчерпателно на всички поставени въпроси с оглед нуждите на процеса), съдът преценява дали назначеното вещо лице може да се справи с поставената задача. Ако съдът прецени, че първоначално назначеното вещо лице може да се справи, той му възлага допълнително заключение, а ако съдът прецени, че вещото лице не може да се справи, както и ако първоначалното заключение е неясно, съдът назначава друго вещо лице или повече вещи лица, като може да включи в техния състав и първоначално назначеното вещо лице. Когато съдът прецени, че представеното заключение е необосновано и възниква съмнение за неговата правилност, той възлага повторно заключение, като назначава друго или повече вещи лица. Не всяко оспорване на представеното заключение води до възлагането на допълнително или повторно заключение. Допълнително или повторно заключение от друго или повече вещи лица се възлага, когато съдът по възражение на страна или служебно констатира непълнота, неяснота или необоснованост на представеното първоначално заключение./виж Решение № 542 от 7.02.2012 г. на ВКС по гр. д. № 1083/2010 г./

По аналогичен начин почитаемият ВАС постановява,че: „Съгласно чл. 201 от ГПК, във вр. с чл. 144 от АПК, съдът може да възложи повторно заключение когато първоначално изготвеното не е обосновано и възниква съмнение за неговата правилност. В случая правилно административният съд е приел изготвената допълнителна експертиза и е отхвърлил искането за допускане на повторна такава с друго вещо лице, доколкото не се установява заключението на вещото лице по тази експертиза да е необосновано и да

поражда съмнения за неговата правилност. Обстоятелството, че жалбоподателят не е бил съгласен с констатациите на вещото лице не обосновава извод за необоснованост и неправилност на самото експертното заключение./виж Решение № 10388 от 3.10.2024 г. на ВАС по адм. д. № 5109/2024 г.“/.

И също така: „Настоящият съдебен състав счита, че според разпоредбата на чл. 201 ГПК, приложима на основание чл. 144 АПК, допълнително заключение се възлага, когато заключението не е достатъчно пълно и ясно, а повторно - когато не е обосновано и възниква съмнение за неговата правилност. Страните могат да задават въпроси на вещото лице за изясняване на заключението и да оспорят същото, като мотивират възраженията и исканията си. Право на съда е да прецени дали искането за възлагане повторна или допълнителна експертиза е основателно, но тази преценка не следва да е формална, а да се основава на установените в закона критерии. Ако съдът счита, че страната не е мотивирала искането си за назначаване на друга експертиза по делото с посочване на конкретни възражения срещу представеното заключение, следва да ѝ укаже да стори това./виж Решение № 9366 от 3.09.2021 г. на ВАС по адм. д. № 2807/2021 г., 5-членен с-в/. Именно в унисон с възприетото в съдебната практика съдът изично е указал на страната, отхвърляйки искането и за повторна експретиза:

От една страна,че не излага никакви обосноваващи допускането на повторна експретиза съображения,поради което искането не се уважава.

От друга страна,че може да поиска тройна експретиза,което представлява легалният способ за оспорване на едно заключение за което не се твърди да е необосновано или да възникват съмнение в неговата правилност – извън и отвъд общото бланкетно твърдение за необоснованост и неправилност.

Подобно искане от страна на жалбоподателя не е отправено. Извън това съдът счита,че са налице достатъчно данни позволяващи му да реши спора,с който е сезиран.

По силата на чл. 202 ГПК съдът е длъжен да анализира заключението заедно с другите доказателства по делото.

Така,от страна на жалбоподателя са представени екранни снимки на ЗВР и РА на които в жълто е подчертано изписано означение “Signature is not LTV enabled and will expire after 2023/10/12 15:21:34 + 03”00” по отношение на ЗВР подписана от Т. Г., както и „Signature is not LTV enabled and will expire after 2024/10/10 14:40:13 + 03”00 по отношение на подписа на Т. Г. и Signature is not LTV enabled and will expire after 2024/09/20 11:11:13 + 03”00“ по отношение на подписа на С. М. положени под РА.

В тази връзка съдът не установява всъщност никакво противоречие. Видно от заключението на вещото лице за Т. Г. са налице два сертификата застъпващи се по време в рамките на преиода на ревизията, а за С. М. – един. Този извод се потвърждава и от проверката на данните по преписката в т.ч. и приложенят ел.диск. Представените от жалбоподателя екранни разпечатки отразяват състоянето към настоящият момент,когато безспорно сертификатите са изтекли.

Опцията за дългосрочна валидация включва име, сертификат, сериен номер,служебен ел.адрес и териториална дирекция и серийния номер на самият подпис и т.н. Дори самият подпис да няма опция за дългосрочна валидация/което е безспорно/, то отделните му данни – атрибути,свойства, могат да бъдат дългосрочно валидирани.И по отношение на

тях такова ограничение не е налице. Това е и предметът на проверка. В същност това е и функционалността на използваният официален сайт на ЕК. В тази връзка означението, че Signature is not LTV enabled, не засяга неговите атрибути, на база на които именно се извършва проверката на валидността на подписа към един, вече отминал момент.

Самата LTV валидация /дългосрочна валидация/ е извършена на база на гореописаните индикатори, чието наличие и потвърждение се установява от извършената проверка в три независими източника и официалният сайт на ЕК. В този смисъл представените от жалбоподателя доказателства нито оборват заключението, нито налагат различни изводи, напротив – същите потвърждават изразеното от вещото лице във връзка с изтичане сертификатите и тяхната валидност по време.

В същност по делото липсват каквито и да било доказателства налагащи извода, че положените подписи са невалидни, като данните по делото позволяват да се приеме, че същите са свързани с лицата посочени като издател на акта.

Валидирането на положеният подпис е етап, последващ самото подписване, поради това двете отделни дейности не следва да се смесват а анализират индивидуално. Съгласно текста на чл.3 т.41 от Регламента, като „валидиране“ се дефинира процеса на проверка и потвърждаване на валидността на електронен подпис или печат. В тази връзка въпроса за валидиране на положеният подпис също е определящ за изхода от настоящето оспорване. Критериите за същият се определят съгласно условията на чл.32 и Приложение № I към същия регламент. Предмет на анализ са електронните подписи положени под актовете, обективиращи извършените в производството действия в съответствие с изискванията за квалифициран електронен подпис.

Съгласно чл.13 ал.3 от ЗЕДЕУ Квалифициран електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл. 3, т. 12 от Регламент (ЕС) № 910/2014.

Съгласно чл.3 т.12 от Регламента, 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. Разпоредбите на чл.25 и сл. от Регламента определят правната сила, изискванията към електронните подписи, използването им в публичните услуги и прочее. Както вече бе посочено, в своето решение от т.43 20, октомври 2022г., по дело С-362/21, „Екофрукт“ ЕООД, Съдът на ЕС подчертава, че „следва да се отбележи, че член 3, точка 12 от Регламент № 910/2014 поставя три кумулативни изисквания, за да може един електронен подпис да се счита за „квалифициран електронен подпис“. Първо, електронният подпис следва да е „усъвършенстван електронен подпис“, който съгласно член 3, точка 11 от този регламент трябва да отговаря на изискванията, посочени в член 26 от същия. Второ, подписът следва да е създаден от „устройство за създаване на квалифициран електронен подпис“, което съгласно член 3, точка 23 от този регламент трябва да отговаря на изискванията, предвидени в приложение II към същия регламент. Трето, подписът трябва да се основава на „квалифицирано удостоверение за електронен подпис“ по смисъла на член 3, точка 15 от Регламент № 910/2014. Съгласно тази разпоредба за това е необходимо въпросното удостоверение да бъде издадено от „доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги“ и да отговаря на изискванията,

предвидени в приложение I към този регламент“.

Успоредно с гореизложеното, Приложение I към същия регламент е озаглавено „Изисквания към квалифицираните удостоверения за електронни подписи“ и в него се изброяват различните данни, които трябва да съдържат квалифицираните удостоверения за електронни подписи. Така съгласно букви а)—й) от това приложение тези удостоверения трябва да съдържат указание най-малко във форма, подходяща за автоматизирана обработка, че удостоверението е издадено като квалифицирано удостоверение за електронен подпис, набор от данни, които еднозначно представляват издалия квалифицираното удостоверение доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги, който набор включва най-малко името или наименованието на титуляря или псевдоним, като ако се използва псевдоним, той се посочва ясно, и данни за валидиране на електронния подпис, които съответстват на данните за създаване на електронния подпис, информация за началото и края на срока на валидност на удостоверението, идентификационен код на удостоверението, който е уникален за доставчика на квалифицирани удостоверителни услуги, усъвършенстван електронен подпис или усъвършенстван електронен печат на издаващия доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги, място, където удостоверението, което поддържа усъвършенствания електронен подпис или усъвършенствания електронен печат, посочени в буква ж), е на разположение безплатно, място на услугите, до което се отправят искания за проверка на валидността на квалифицираното удостоверение, когато данните за създаване на електронен подпис, свързани с данните за валидиране на електронен подпис, се намират в устройство за създаване на квалифициран електронен подпис, това съответно се указва най-малко във форма, подходяща за автоматизирана обработка.

В този смисъл установените и посочени от вещото лице данни, съдът съотнася към нормативно изискуемите по силата на регламента.

Успоредно с това, следва да се вземе предвид и отчетеният факт на изтекла валидност на самите подписи, респ. ако проверката направена своевременно то не би имало подобна констатация, респ. проблем с подписите и сертификатите към датата на подписването и преди изтичането на всички удостоверения.

Този извод кореспондира със заключението навещото лице, че издадените удостоверения за електронен подпис.

Съдът приема категорично, че за преценка автентичността на документите съществен е извода за валидността на подписите към момента на полагането им, респ. възможността за валидацията на подписването, която се установява от всички артефакти към самият документ за които е налице възможност за дългосрочна валидация и за които всъщност и жалбоподателят не повдига спор.

Извън това при постановяване на процесният РА не се установи нарушение обосноваващо потенцирано възможен извод за нищожност, като ЗВР и ЗИЗВР са постановени от Т. Г., надлежно упълномощен по т.15 от Заповед № РД-01-849/31.10.2022г. на директора на ТД на НАП-С..Т.е. същият е постановен в съответствие с правилата на местната, перносалната и времева компетентност. РД е изготвен от определените със ЗВР лица-органи по приходите. РА е издаден от възложилият ревизията и ръководителя на ревизионния екип, като срещу него е упражнено надлежно право на жалба. Правото на участието на

лицето в производството е обезпечено и гарантирано чрез използване надлежни законови средства,като видно от данните по преписката дружеството не просто е узнало,но е и взело участие в производството искайки удължаване срока за представяне на документи,представяйки документи,обяснения и декларации,подавайки жалба срещу РА и прочее.

В тази връзка жалбата,като неоснователна,следва да се отхвърли.

При този изход от спора основателна,съобразно чл.143 ал.3 АПК е претенцията на ответника за присъждане на съдебно-деловодни разноски. Същевременно обаче, претенцията му е необоснова като размер по следните съображения:

Претенцията му е предявена като искане за присъждане на юисконсултско възнаграждение,съобразно материалният интерес, съгласно Наредба № 1/2004,в размер на 24 630лв.

Срещу така отправената претенция жалбоподателят е възразил своевременно.

С решение от 25 януари,2024г. по дело С-438/22, „Ем акаунт БГ“ ЕООД, ECLI:EU:C:2024:71, Съдът на ЕС постанови,че член 101, параграф 1 ДФЕС във връзка с член 4, параграф 3 ДЕС трябва да се тълкува в смисъл, че ако установи, че наредба, която определя минималните размери на адвокатските възнаграждения и на която е придаден задължителен характер с национална правна уредба, противоречи на посочения член 101, параграф 1, националният съд е длъжен да откаже да приложи тази национална правна уредба по отношение на страната, осъдена да заплати съдебните разноски за адвокатско възнаграждение, включително когато тази страна не е подписала никакъв договор за адвокатски услуги и адвокатско възнаграждение.

Успоредно с това, националният съд не следва да се считан обвързан от минимални размер на разноските,изчислени съобразно минимума по Наредба № 1/2004г,предвид антиконкурентна същност на подзаконовия акт.

В настоящият казус нормата на чл.161 ал.1 изр.второ от ДОПК, на която се позовава ответника към претенцията си за разноски, цели да създаде равнопоставеност между приходната администрация и адвокатите предвид материалният интерес на спора. В този нормативите по Наредба № 1/2004 не следва да се прилагат без конкретна обосновка, както спрямо адвокатите,така и спрямо ответника - приходната администрация. Конкретни съображения как и защо е формирана тази себестойност на труда,обективиран в процесуалното представителство на ответника – липсва.

Практиката на СЕС е ясна,недвусмислена и императивна и поражда задължение за националният съдия за произнасяне в унисон с нея, независимо от това налице ли е възражение за прекомерност,най-малкото защото по същество СЕС постановява,че тази Наредба,предвид антиконкурентната и същност не може и не следва да бъде годен,обвързващ съда, норматив за присъждане на възнаграждение за процесуално представителство. Водещи са себестойността на труда и свободата на договаряне.

Отчитайки,че юрисконсултите не осъществяват самостоятелно и по занятие, а в полза, от имено на и по силата на трудов договор, процесуално представителство, съдът счита,че приложими са нормативите по Наредбата за правната помощ.

На тази база следва да се отчете,че делото не разкрива значим фатическа и правна сложност ангажираща значим времеви,кадрови и експертен ресурс, която да обоснове

подобен размер на възнаграждение. По делото е проведена една експретиза и то по искане на жалбоподателя. От страна на ответника не са ангажирани допълнително доказателства извън служено указание от съда. Налице са ясни нормативни ориентири и практика на ВАС в материята позволяващи разрешение на спора. Извън това следва да се посочи, че делото не предполага пълен съдебен контрол на основание по чл.145 АПК, респ. чл.160 ал.2 ДОПК, а същото има за предмет единствено анализ на оспореният акт през призмата на основанията за неговата нищожност.

Ето защо и в съответствие с фактическата и правна сложност на делото и на основание чл. 24 изр. второ от Наредбата за заплащане на правната помощ, в полза на ответника следва да се присъди сумата от 360 лв. към които при отчитане материалният интерес на спора съобразно вр.чл.25 ал.2 да се прибави максимално допустимото увеличение от 180 лв или общо 540 лв“.

С оглед изложеното и на основание чл.160 ал.1 предл.четвърто от АПК, Административен съд София-град,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „РИЛА ФУД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с искане за прогласяване нищожност на РА № Р.-091-001 от 09.01.2024г., издаден от Т. Г., в качеството му на орган възложил ревизията и С. М., – ръководител на ревизионния екип, потвърден с Решение № 437 от 02.04.2024г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „РИЛА ФУД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 540/петстотин и четиридесет/ лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред ВАС в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от решението да се изпрати на страните.

Съдия: