

# РЕШЕНИЕ

№ 12483

гр. София, 22.07.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав,**  
в публично заседание на 09.07.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Камелия Серафимова**

при участието на секретаря Анжела Савова и при участието на прокурора Десислава Кайнакчиева, като разгледа дело номер **4879** 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 „Билкова борса“ ЕООД от [населено място] срещу Ревизионен акт № Р-22221121003055-091-001/06.12.2021 година, потвърден с Решение № 508/05.04.2022 година на Директор на Дирекция ОДОП, с който са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 01.11.2020 година до 30.04.2021 в общ размер на 208 666,39 лева / главница и лихви.

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на ревизионния акт. Твърди се, че същият е издаден при допуснати съществени процесуални нарушения, и нарушения на материалния закон. Иска се отмяна на ревизионния акт и се претендират сторените по делото разноски.

В съдебно заседание, жалбоподателят- „Билкова борса“ ЕООД редовно уведомен при условията на чл.138,ал.2 АПК не изпраща представител.

Ответникът по жалбата-Директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно осигурителна практика” при ЦУ на НАП-гр. С., редовно уведомен при условията на чл.138,ла.2 АПК се представлява от юрисконсулт М. редовно упълномощена, която оспорва жалбата като неоснователна и претендира заплащането на юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена при условията на чл.138,ал.2 АПК се представлява от прокурор К., която намира подадената жалба 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 № 73,3/30.04.2013 година на Директор на ТД на НАП- В. М. Ц. М. е преназначен на длъжността- Началник сектор“ Ревизии“ при ТД на НАП- [населено място] считано от 01.05.2013 година.

Със Заповед №3-1215/23.03.2017 година на Директор ТД на НАП- В. Ц. С. В.- И. е преназначена на длъжността- Главен инспектор по приходите при ТД на НАП- В., считано от 01.04.2017 година.

Със Заповед № 3-1350/10.08.2020 година на Изпълнителен директор на НАП Д. С. М. е назначена за държавен служител на длъжността инспектор по приходите при ТД на НАП- В., считано от 20.08.2020 и със срок на изпитване една година.

От приложения Трудов договор на лист 430 от делото е видно, че П. Л. Д. е назначен на длъжността – Заместник- изпълнителен директор на НАП считано от 14.05.2018 година.

Със Заповед № ЗЦУ-ОПР-2/19.04.2021 година Изпълнителен директор на НАП- [населено място] оправомощил П. Л. Д.-Заместник-изпълнителен директор на НАП за определя органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл.7,ал.1, и чл.8 от ДОПК при необходимост от изпълнение на възложените на агенцията функции със заповед да нарежда служители от една териториална дирекция да преминат в друга териториална дирекция за изпълнение на което съответният териториален директор командирова служители от поверената му дирекция при условия и по ред, определени в КТ, при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции със заповед да нарежда служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл.8 от ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на работното място.

Със Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021 година П. Д.- Заместник- изпълнителен директор на НАП на основание чл.12,ал.6 от ДОПК и Заповед № ЗЦУ-ОПР—21.04.2021 година на Изпълнителен директор на НАП определил органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл.7,ал.1, и чл.8 от ДОПК, измежду които от ТД на НАП- В.- М. Ц. М. – Началник сектор „ Ревизии“ и И. С. В.- И. на длъжност- главен инспектор по приходите и ръководител екип, както и Д. С. М. на длъжност - главен инспектор по приходите и ръководител екип.

Със Заповед № РД-01-287/10.05.2021 година Директор ТД на НАП- С. на основание чл.11,ал.3 от ЗНАП във връзка с чл.112,ал.2, т.1 от ДОПК и Заповед № ЗЦУ—753/05.05.2022 година на Заместник-изпълнител директор на НАП наредил функциите на компетентен орган по чл.112,ал.2,т.1 от ДОПК считано от 10.05.2021 година да се изпълняват от поименно изброени служители / органи по приходи/, за които съгласно Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021 година на Заместник- изпълнителен директор на НАП не се прилагат правилата на чл.7,ал.1 и чл.8 от ДОПК, измежду които и М. Ц. М. на длъжност – Началник сектор“ Ревизии“ при ТД на НАП- В..

Със Заповед № П-144/15.05.2021 година на Министър на финансите е прекратено трудовото правоотношение с П. Л. Д. считано от 14.05.2021 година.

От приложения Трудов договор от 14.05.2021 година на Министър на финансите е видно, че Г. Д. Г. е назначен за Заместник- изпълнителен директор на НАП- [населено

място] считано от 14.05.2021 година и е заемал длъжността до 12.12.2022 година, когато му е прекратен Трудовият договор .

Със Заповед ЗЦУ-1954/27.05.2021 година Г. Д.- Заместник- изпълнителен директор на НАП на основание чл.10,ал.9 от ЗНАП и във връзка със Заповед за оправомощаване № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 година наредил служителите на ТД на НАП, посочени в Заповед № З-ЦУ-1659/05.05.2021 година издадена на основание чл.12,ал.6 от ДОПК да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в Приложение към заповедта, за които компетентната ТД съгласно чл.8 от ДОПК е ТД на НАП- С., и посочил контролните производства да бъдат възложени от Началниците на сектори, посочени в Заповед №З-ЦУ-1659/05.05.2021 година и определени от Директора на ТД на НАП С. със Заповед № РД-01-287/10.05.2021 година, измежду които и „ Билкова борса“ ЕООД- [населено място].

Със ЗВР от 27.05.2021 година М. Ц. М. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“ при ТД на НАП- В. възложил да бъде извършена ревизия на „ Билкова борса“ ЕООД- [населено място], определил състава на ревизиращия екип И. С. В.- И. на длъжност - Главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията, Д. С. М.- Инспектор по приходите и Д. М. С. на длъжност- инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди- ДДС за периода 01.11.2020 година -31.03.2021 година, срока, в който следва да завърши ревизията - три месеца считано от датата на връчване на ЗВР.

Последната е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на 08.06.2021 година.

Със Заповед за изменение на ЗВР от 28.05.2021 година органът, възложил ревизията изменил ЗВР от 27.05.2021 година, като разширил обхвата на ревизията и посочил още един данъчен период -01.04.2021 година-30.04.2021 година.

Заповедта за изменение на ЗВР е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 09.06.2021 година.

С нова Заповед за изменение на ЗВР от 07.09.2021 година органът, възложил ревизията М. Ц. М. на длъжност- Началник сектор “Ревизии“ при ТД на НАП- В. определил нов срок за завършване на ревизията на жалбоподателя до 08.11.2021 годна.

Заповедта за изменение на ЗВР е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 07.10.2021 година.

На 12.11.2021 година органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип съставили РД №Р-22221121003055-092-001, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в него.

РД е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 12.11.2021 година и е подадено писмено възражение срещу съставения РД от страна на ревизирувания данъчен субект.

На 06.12.2021 година- М. Ц. М. на длъжност- Началник сектор „ Ревизии“ при ТД на НАП- В. и И. С. В.- И. на длъжност- Главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията издали обжалвания РА № Р-22221121003055-091-001, с който установили задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и периоди, подробно посочени в него.

РА е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на 18.01.2022 година.

На 31.01.2022 година дружеството – жалбоподател депозирало жалба до Директор на

Дирекция ОДОП срещу издадения РА.

С Решение № 508/05.04.2022 година Директор на Дирекция ОДОП потвърдил обжалвания Ревизионен акт

Решението е връчено на електронния адрес на жалбоподателя на 06.04.2024 година.

По делото са приложени всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства, описани в 2 броя папки приложения, както и доказателства, че е налице необходимост от възлагане на ревизията от други органи по приходите от друга Териториална дирекция.

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.

Назначени са, изслушани и допълнително и второ допълнително заключение, като в тях вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му като задача, а разпитан в съдебно заседание експертът заявява, че поддържа и двете заключения.

Назначена е, изслушана и неоспорена от страните съдебно-техническа/компютърна експертиза, като в заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му като задача и 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. Съображенията за това са следните:

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 е нищожен.

Още с Определението за насрочване УКАЗА НА ОТВЕТНИКА ПО ЖАЛБАТА, ЧЕ ЗА ОБСТОЯТЕЛСТВОТО, ЧЕ ЛИЦЕТО М. Ц. М. КЪМ ДАТИТЕ НА ИЗДАВАНЕ НА ЗВР, ЗАПОВЕДИТЕ ЗА ИЗМЕНЕНИЕ НА ЗВР И КЪМ ДАТАТА НА ИЗДАВАНЕ НА РА Е ЗАЕМАЛА ДЛЪЖНОСТТА- НАЧАЛНИК СЕКТОР И Е ОПРЕДЕЛЕН 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 НЕГО, ЧЕ ЛИЦЕТО И. С. В.- И. КЪМ ДАТИТЕ НА ИЗДАВАНЕ НА ЗВР, РД И РА Е ЗАЕМАЛ ДЛЪЖНОСТТА- ГЛАВЕН ИНСПЕКТОР ПО ПРИХОДИТЕ И Е БИЛ ОПРЕДЕЛЕН ЗА РЪКОВОДИТЕЛ НА РЕВИЗИЯТА, ЛИЦЕТО Д. С. М. КЪМ ДАТИТЕ НА ИЗДАВАНЕ НА ЗВР И РД Е ЗАЕМАЛА ДЛЪЖНОСТТА- ИНСПЕКТОР ПО ПРИХОДИТЕ, Д. М. С. КЪМ ДАТИТЕ НА ИЗДАВАНЕ НА ЗВР, ЗАПОВЕДИТЕ ЗА ИЗМЕНЕНИЕ НА ЗВР И РД Е ЗАЕМАЛА ДЛЪЖНОСТТА- ИНСПЕКТОР ПО ПРИХОДИТЕ, ЛИЦАТА, УЧАСТВАЩИ В ПРОИЗВОДСТВОТО ПО ИЗВЪРШВАНЕ НА РЕВИЗИЯ СА ПРИТЕЖАВАЛИ КВАЛИФИЦИРАН ЕЛЕКТРОНЕН ПОДПИС, В ТОВА ЧИСЛО И

## УДОСТОВЕРЕНИЕ ОТ ДОСТАВЧИКА ЗА ТАКЪВ,НЕ СОЧИ ДОКАЗАТЕЛСТВА.

Към датата на първата издадена ЗВР от 27.05.2021 година липсват доказателства, че М. Ц. М. -Началник сектор“ Ревизии“ е бил определен от Директор ТД на НАП- В. за орган по приходите, който може да възлага ревизии по реда на чл.112 от ДОПК. Обстоятелството, че на дата 05.05.2021 година Заместник–изпълнителен директор на НАП е определил органи по приходите, за които не се прилагат правилата по чл.8 от ДОПК в това число и М. Ц. М. да осъществяват правомощията си на територията на цялата страна, не може да доведе до извод, че М. Ц. М. е била надлежно оправомощен от Директор ТД на НАП- В. за орган, който може да възлага ревизии, за да може да се приложи спрямо него правомощието да осъществява правомощията си на територията на цялата страна. Наред с това обстоятелството, че Директор ТД на НАП- С. със Заповед от 10.05.2021 година е посочил, че функциите на компетентен орган по чл.112,ал.2,т.1 от ДОПК считано от 10.05.2021 година да се изпълняват от поименно изброени служители, посочени в Заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022 година на Заместник–изпълнителен директор на НАП, измежду които и М. Ц. М. на длъжността – Началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП- В. по никакъв начин не може да обуслови надлежна компетентност на органа, възложил ревизията да възлага ревизии и по отношение на жалбоподателя, защото Директор ТД на НАП- С. не притежава правомощия да определя органи по приходите, които са от друга териториална дирекция да могат да възлагат ревизия на субекти, чиято териториална дирекция е [населено място].“ От друга страна по аргумент от [чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК](#) органът по приходите, който е оправомощен да възлага ревизии следва да бъде определен от териториалния директор на ТД на НАП С. /за процесния случай/, който обаче няма материална и териториална компетентност спрямо органи по приходите, които са на длъжност като такива към друга териториална дирекция -ТД на НАП - П./ и съответно не са част от подчинената му ТД на НАП С. - аргумент и от [чл. 11 ЗНАП](#). В тази връзка по силата на Заповед от 05.05.2022 година на Директор ТД на НАП С. не е предоставена надлежна компетентност за възлагане на ревизии на жалбоподателя, тъй като Директор ТД на НАП С. не притежава компетентност за предоставяне на такава спрямо органи по приходите от друга териториална дирекция.

„Наред с това,в цитираните и приложени по- горе Заповеди на Заместник-изпълнителен директор на НАП липсват мотиви и не са представени доказателства каква точно е необходимостта по смисъла на [чл. 10, ал. 9 от ЗНАП](#), която налага органи по приходите от друга териториална дирекция, различна от тази по [чл. 8 от ДОПК](#) да извършат ревизия на лицето, чийто адрес се намира в [населено място]. Това налага извод, че цитираните Заповеди са издадени без да са налице предпоставките за издаването им, още повече делегирането на такива правомощия от Заместник-изпълнителен директор към орган по приходите от териториална дирекция, която не е териториално компетентна спрямо ревизираното лице противоречи и на нормата на [чл. 112, ал. 2 от ДОПК](#), в която изрично е посочено, че ревизията може да се възлага от: 1. органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или от 2. изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или определен от него заместник изпълнителен директор - за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски и Изпълнителният директор или негов заместник, които са органи по приходите, могат да възлагат ревизия по отношение на данъчно задължени лица на територията на цялата страна, но така цитираната разпоредба не допуска

възможност те да делегират правомощията си към конкретни органи по приходите от съответна ТД на НАП. В съдържанието на цитираната разпоредба не се сочи друго лице, различно от Изпълнителния директор или негов заместник да има правомощието да възлага ревизии по отношение на всички лица, независимо в коя териториална дирекция е седалището им, а конкретните органи по приходите в съответната ТД на НАП, компетентни да възложат ревизионно производство се определят от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Анализът на цитираната разпоредба сочи, че дадените правомощия в [чл. 112, ал. 2, т. 2 от ДОПК](#) са изрична компетентност на Изпълнителния директор или негов заместник, предвид което те не могат да бъдат предоставяни другиму.

В редица свои съдебни решения ВАС сочи, че с разпоредбата на [чл. 10, ал. 9 ЗНАП](#) Изпълнителният директор на НАП или негов заместник при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията може да нареди служители от една териториална дирекция да преминат в друга териториална дирекция, за изпълнение на което съответният териториален директор командирова служители от поверената му дирекция при условия и по ред, определени в [Кодекса на труда](#), което е в хипотезата на, ал. 8 на посочената разпоредба, която не е приложима за процесния спор. Съобразно хипотезата на, ал. 9 на [чл. 10 ЗНАП](#) не е необходимо командироване на органи по приходите от друга ТД на НАП, тъй като при нея не е налице преминаване на служители от една ТД на НАП в друга, т.е. само за осъществяване на правомощия по отношение на лицата, за които не важат правилата на [чл. 7, ал. 1](#) и [чл. 8 ДОПК](#), включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа. Именно [чл. 10, ал. 9 ЗНАП](#) е приложима за разглеждания казус. И в двете хипотези на [чл. 10, ал. 8 и 9 ЗНАП](#) законодателят изрично е посочил, че и преминаването на служители от една ТД на НАП в друга, както и осъществяване на правомощия без смяна на работното място и за части от работното време, може да стане само при необходимост. Без обосноваване на съответната необходимост за прилагане на [чл. 12, ал. 6 ДОПК](#) и [ЗВР](#), и ревизионният акт следва да се приеме, че са издадени от некомпетентни органи. Това обосноваване на необходимостта за прилагане на [чл. 12, ал. 6 ДОПК](#), което е предвидено в [чл. 10, ал. 9 ЗНАП](#), приложим в настоящия казус е задължително, за да не се допуска превратно упражняване на власт. Ако законодателят беше имал предвид единствено и само преценка на органа по целесъобразност, то щеше да употреби в [чл. 10, ал. 8 и 9 ЗНАП](#) изразът "по преценка", а не "при необходимост".

Неоснователно е твърдението на процесуалния представител на ответника по жалбата, че не е необходима писмена обосновка (мотивиране), тъй като в разпоредбата на [чл. 12, ал. 6 ДОПК](#) законодателят е приел, че не е правило, а изключение от общата териториална компетентност по [чл. 7, ал. 1](#) и [чл. 8 ДОПК](#) и предвид разпоредбата на [чл. 10, ал. 9 ДОПК](#), е необходимо обосноваване необходимостта органи по приходите от една териториална дирекция да възлагат, респективно да извършват ревизии и издават ревизионни актове на лица от друга териториална дирекция.

По делото по никакъв начин не се доказва наличието на предпоставките по [чл. 10, ал. 9 от ЗНАП](#), а именно необходимост ревизията да бъде извършена от органи по приходите от териториална дирекция, различна от тази по седалището на лицето, предвид което органите по приходите, извършили ревизията и издали ревизионния акт, не са били териториално компетентни да извършат ревизията, нито са били надлежно овластени, тъй като Заместник- изпълнителен директор на НАП не е имал нормативно призната възможност да делегира такива правомощия, в този смисъл е

**РЕШЕНИЕ № 26 ОТ 04.01.2024 Г. ПО АДМ. Д. № 5816/2023 Г., VIII ОТД. НА ВАС,  
РЕШЕНИЕ № 176 ОТ 09.01.2024 Г. ПО АДМ. Д. № 6611/2023 Г., VIII ОТД. НА ВАС.**

Необходимост от провеждането на ревизията от органи по приходите от друга териториална дирекция не се установява и от представените в съдебното производство писмени доказателства, тъй като тези доказателства не са послужили като фактически основания за издаването на заповедта по [чл. 10, ал. 9 ЗНАП](#).

Указание изх. № 20-00-70/29.04.2021 година на Заместник- изпълнителен директор на НАП също не може да обуслови твърдяната необходимост, защото то се отнася до въвеждането на организация за възлагане на производства спрямо лица с компетентна териториална дирекция ТД на НАП - С. на органи по приходите от ТД на НАП - Б., В., В. Т. и П. и не съдържа мотиви за необходимост от прилагането на [чл. 10, ал. 9 ЗНАП](#).

**Докладна записка 19.04.2021 година и от 03.11.2021, Доклад № 93-00-2957/01.07.2022 година също не могат да обусловят наличие на необходимост от извършване на ревизията от други органи по приходите от друга териториална дирекция. Ревизията на жалбоподателя е възложена със Заповед на орган по приходите от ТД на НАП - В. издадена на 27.05.2021 година, като представените доказателства от страна на процесуалния представител на ответника по жалбата съдържат резултати от приложението на [чл. 12, ал. 6 ДОПК](#) във връзка с [чл. 10, ал. 9 ЗНАП](#), не и основанията, въз основа на които е определена необходимостта за издаването на заповед по [чл. 10, ал. 9 ЗНАП](#).**

Представеното обяснение от страна на Заместник-изпълнителен директор на НАП-Е. Н. в посока обусловено необходимост от извършване на ревизията от други органи по приходите от териториална дирекция извън компетентната такава по седалището на ревизирувания данъчен субект представлява опит да бъде домотивирана Заповедта на Заместник- изпълнителен директор на НАП от 05.05.2021 година и да се оправдае необходимостта от извършването на ревизия от други органи по приходите, което е недопустимо, защото в Заповедта на Заместник-изпълнителен директор на НАП- от 05.05.2021 година не е посочена никаква необходимост, която да обуслови извършването на ревизия от органи по приходите при ТД на НАП-В. на жалбоподателя. Нещо повече дори представените от процесуалния представител на ответника по жалба „писмени доказателства представляват вътрешноведомствена кореспонденция, в която се излагат съображения за неравномерна натовареност на служителите от отделните териториални дирекции по отношение на броя на възложените и приключени ревизии, но няма изводи или данни за невъзможност или затруднена възможност на служителите от по-натоварените дирекции да осъществяват правомощията си съобразно възложената им териториална компетентност. Равномерната натовареност на органите по приходите не може и не следва да съставлява такава необходимост, че поради постигането ѝ, което е вид организационна цел на администрацията за оптимизиране на дейността ѝ, последица да е нарушаване на основни принципи и начала на данъчния процес, а именно началото на ограничената териториална компетентност на приходните органи, така както е въведено в императивната разпоредба на [чл. 8 от ДОПК](#). Изключенията от този принцип следва да се прилагат като строго и лимитативно уредени, например каквато е уредбата по смисъла на [чл. 12, ал. 6 от ДОПК](#), или по реда на [чл. 112, ал. 2, т. 2 вр. с, ал. 3 от ДОПК](#), когато ревизията се възлага от изп. директор или зам. изпълнителен директор на НАП и изрично е предвидено неприлагането на [чл. 8 от ДОПК](#) / посочените мотиви се съдържат в [Решение № 7053 от 10.06.2024 г. по адм. д. № 1104/2024](#) по описа

на ВАС и [Решение № 7153 от 11.06.2024 г. по адм. д. № 3434/2024](#) по описа на ВАС/. РЕШЕНИЕ № 7996 ОТ 27.06.2024 Г. ПО АДМ. Д. № 3214/2024 Г., VIII ОТД. НА ВАС .

Представената Докладна записка от 19.04.2021 година също не може да обуслови конкретна необходимост за конкретния случай, защото на първо място в самата Заповед на Заместник – изпълнителен директор на НАП от 05.05.2021 година няма никакво препращане към който и да е акт/ било вътрешно служебен или друг акт, който да обуслови необходимостта от извършването на ревизия на жалбоподателя от други органи по приходите, не от органи по приходите при ТД на НАП- С.. Наред с това, тези доказателства/ Докладна записка до Заместник-изпълнителен директор на НАП от 17.04.2024 са създадени само и единствено с цел защитната теза на ответника по жалбата, че Ревизионният акт е издаден от компетентни органи и целта им е да се домотивира Заповедта на Заместник-изпълнителен директор на НАП от 05.05.2021 година, което е недопустимо, защото мотивите на административен акт могат да се съдържат и в друг предхождащ акт, към който препраща акта, а не към друг акт, който е създаден много след издаване на акта/ в случая много след дата 05.05.2021 година- приблизително три години след това. Наред с това, липсват доказателства, че лицето Д. М. С. е заемала длъжността-инспектор по приходите при ТД на НАП- В. към датите на издаване на ЗВР и към датата на съставяне на Ревизионния доклад/ въпреки указанията на съда, дадени с Определението за насрочване. Простото твърдение ,че едно лице заема съответната длъжност, без да се представени доказателства в този смисъл не може да доведе до извод, че лицето е заемало тази длъжност и е притежавало правомощия да участва в ревизионното производство като орган по приходите.

От всичко изложено дотук е видно, че обжалваният Ревизионен акт е издаден от некомпетентни органи, не разполагащи с компетентност за осъществяване на данъчно-осигурителен контрол по отношение на ревизираното лице при условията на [чл. 10, ал. 9 ЗНАП](#) във връзка с [чл. 12, ал. 6](#), [чл. 112, ал. 2, т. 1](#) и [чл. 119, ал. 2 от ДОПК](#). В този смисъл са **РЕШЕНИЕ № 7163 ОТ 11.06.2024 Г. ПО АДМ. Д. № 1515/2024 Г., I ОТД. НА ВАС** **РЕШЕНИЕ № 6536 ОТ 29.05.2024 Г. ПО АДМ. Д. № 20/2024 Г., I ОТД. НА ВАС** .

Липсата на териториална и материална компетентност у органа, възложил ревизията и издател на Ревизионния акт, както и липсата на доказателства за компетентност на лицата, които са участвали в ревизионното производство го прави 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 препращащата 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.

Наред с това Ревизионният акт е нищожен и на още едно основание-липсата на подписи на всички актове и съобщения в хода на ревизионното производство от страна не техните издатели както със саморъчни подписи, така и с квалифицирани подписи. На първо място, в първоначалната ЗВР, последващите Заповеди за изменение на ЗВР, РД и РА липсва отбелязване, че същите са създадени като електронни документи, за да бъдат подписани с електронен подпис.

Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни удостоверителни услуги/ заглавието е изменено- преди Закон за електронния документ и електронния подпис/ (Изм. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.) Електронен документ е електронен документ по смисъла на [чл. 3, т. 35 от Регламент \(ЕС\) № 910/2014](#) на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.), наричан по-нататък "Регламент (ЕС) № 910/2014".(2) (Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.) Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. В редакцията, действаща към момента на издаване на ЗВР, РД и РА съгласно ЗЕДЕП, чл.3,ДВ. бр.34 от 6 Април 200 1година- Електронен документ е електронно изявление, записано върху магнитен, оптичен или друг носител, който дава възможност да бъде възпроизведено.) Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. Съгласно чл.4 от ЗЕДЕП автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕП (Изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г.) Електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство,а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на [чл. 16.](#)) Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

По определението на [чл. 13, ал. 1 ЗЕДЕП](#) електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство.Квалифициран електронен подпис,съгласно ал. 3 и ал. 4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ /частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен/ може да бъде оспорена по реда на [чл. 193 ГПК](#) и в този случай съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето /органа/, сочен като негов автор или не.

В конкретния случай [ЗВР](#), Заповедите за изменение на ЗВР , РД, както и РА не са създадени като електронни документи по смисъла на [чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕП](#) по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 да се приеме, че е спазено изискването за писмена форма.тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната, и то само с отбелязване, че е сверено с електронен документ. От заключението по неоспорената от страните съдебно- техническа експертиза, което настоящата съдебна инстанция намира за обективно и компетентно изготвено е видно, че първата ЗВР, ЗВР за изменение, РД и РА са подписани като електронен документ на 27.05.2021 година, но валидността на подписите е неизвестна, деинтефикацията на подписаният е невалидна, защото е изтекла или все още не е влязла в сила, времето на подписване е въз основа на времето на компютъра , на който е извършено подписването, а не от достоверен външен източник и не може да валидира документа, като подписан с КЕП, налице е липса на последователност и възможност за скрита функционалност и софтуерът не е успял да валидира подписания файл, при което дори да се приеме, че актовете и съобщенията са създадени като електронни документи, те не са подписани с квалифициран електронен подпис, нито пък със саморъчен подпис/, защото те не са създадени като електронни документи и в нито един акт няма отбелязване, че същите са създадени като електронни документи. Липсата на каквито и да било подписи както на ЗВР, така и на РД и РА прави същият нищожен като непораждащ правни последици, което е още едно основание за обявяване на неговата нищожност.

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“ - С. за извършване на нова проверка от компетентни органи.

Претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноски е основателна и в негова полза следва да се присъдят направените разноски в размер на 2150 лева-заплатена държавна такса и депозит за вещо лице Съдебните разноски са разходите на страните, произтичащи от участието им в административното производство. Всяка от страните по делото е отговорна за направените разноски. Отговорността за разноски по принцип е обективна/ безвиновна/, защото загубила спора страна отговаря за разноски, дори ако е положила най- голямо старание да води процеса добросъвестно. Съгласно разпоредбата на чл.81 от ГПК, по присъждането на разноски, съдът се произнася във всеки акт, с който приключва разглеждането на делото в съответната инстанция. Отговорността за разноските е гражданско облигационно отношение, то произтича от процесуалния закон и е уредено от него. Задължението за разноски произтича от неоснователно предизвикания правен спор и тежестта за тях е за страната, която неоснователно е

предизвикала същия.

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

**РЕШИ:**

**ОБЯВЯВА НИЩОЖНОСТТА НА Ревизионен акт № Р-22221121003055-091-001/06.12.2021 година, потвърден с Решение № 508/05.04.2022 година на Директор на Дирекция ОДОП, с който са установени задължения по ЗДДС на "БИЛКОВА БОРСА" ЕООД-гр.С. за данъчни периоди от 01.11.2020 година до 30.04.2021 в общ размер на 208 666,39 лева / главница и лихви/.**

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

**ОСЪЖДА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ ОДОП ПРИ ЦУ НА НАП- ГР. С. ДА ЗАПЛАТИ НА „БИЛКОВА БОРСА“ ЕООД- ГР. С. СУМАТА ОТ 2150 ЛЕВА-РАЗНОСКИ ПО ДЕЛОТО, КАТО СЪЩАТА СЛЕДВА ДА БЪДЕ ВЪЗСТАНОВЕНА ОТ БЮДЖЕТА НА ДИРЕКЦИЯ ОДОП ПРИ ЦУ НА НАП- ГР. С..**

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:**

