

# РЕШЕНИЕ

№ 4395

гр. София, 03.07.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,**  
в публично заседание на 06.06.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елица Райковска**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **9260** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „С.А.Г. Груп“ ЕООД, представлявано от управителя М. М., чрез адв. И. А. М., със съдебен адрес [населено място], [улица], вх. В, срещу Ревизионен акт № Р-22221720004031-091-001/23.05.2022 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и Т. В. М. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1261/12.08.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП), в частта на допълнително установените задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за 2017 г. в размер на 210 930,40 лв. и лихва в размер на 88 715,05 лв.

В жалбата се поддържа становище за незаконосъобразност и необоснованост на ревизионния акт. Твърди се, че същият е издаден в нарушение на материалните и процесуалните норми, поради което се иска неговата отмяна. В съдебно заседание и в депозираните писмени бележки процесуалният представител на жалбоподателя поддържа изложените в жалбата възражения и доводи и претендира присъждане на разноски, съгласно представен списък по чл. 80 ГПК.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, чрез юрк. Б., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не е заявила становище по основателността на оспорването.

Административен съд София – град като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221720004031-020-001/07.07.2020 г. (л.21), издадена от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. ЗВР е връчена на ревизираното лице по електронен път на 23.07.2020 г. (л.23). С нея е възложено извършването на ревизия на „С.А.Г ГРУП“ ЕООД за установяване на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. и за данък върху добавената стойност за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. Определено е ревизията да приключи в тримесечен срок от датата на връчване на ЗВР, т.е. до 07.10.2023 г.

На основание чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 2 ДОПК от същия орган е издадена Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) №Р22221720004031-020-002/20.10.2020 г. (л.24), с която е удължен срокът за завършване на ревизията до 23.12.2020 г. Заповедта е връчена на 24.03.2021 г., видно от приложеното на л. 26 удостоверение за извършено връчване по електронен път.

С Решение № Р-22221720004031-098-001/04.06.2021 г. (л.14) за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка Е. М. Н., в качеството му на и.д. директор на ТД на НАП С. и във връзка с „преназначаване на Р. Г. Я. на длъжност директор на дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и ангажираната с това обективна и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения, а именно изпълнение на правомощията на началник сектор „Ревизии““, на основание чл. 7, ал. 3 ДОПК е иззел правомощията по разглеждането и решаването на преписката от органа, възложил ревизията – Р. Г. Я. и е възложил правомощията по възлагане - на Х. Б. М. – началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221720004031-092-001/25.03.2022 г. (л.27), връчен на ревизираното дружество на 28.03.2022 г. (л.46). Срещу констатациите в ревизионния доклад е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 ДОПК с вх. №53-00-76/29.04.2022 г. (налично в Приложение 1).

Ревизията приключва с РА №Р-22221720004031-091-001/23.05.2022 г. (л.48), издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията, и Т. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен по електронен път на 30.05.2022 г. (л.56).

В хода на ревизията е установено, че основният предмет на дейност на „С.А.Г ГРУП“ ЕООД е строителство на жилищни и нежилищни сгради и строителни съоръжения.

При ревизията е констатирано, че с Договор от 10.05.2012 г. (наличен в Приложение 3) с нотариална заверка на подписите „С.А.Г“ ООД с ЕИК[ЕИК] продава на „С.А.Г ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] търговско предприятие по чл. 15 от Търговския закон (ТЗ), без фирмата „С.А.Г“ ООД, за сумата от 2 109 304,00 лв. В търговското предприятие са включени недвижими имоти, вещни права и МПС, както и всички права и задължения към трети лица и кредитори относно недвижимите имоти и вещните права. В чл. 6.1 от договора е посочено, че купувачът се задължава да плати на продавача договорената цена, като не е уговорен срок, в който да се извърши плащането.

На 27.04.2017 г. е сключен анекс (също наличен в Приложение 3) към договора за прехвърляне на търговско предприятие, с който страните са се споразумели, че чл.6 се променя, като вместо: „КУПУВАЧЪТ се задължава да заплати на ПРОДАВАЧА

договорената цена.“ следва да се чете: „КУПУВАЧЪТ се задължава да заплати на ПРОДАВАЧА договорената цена след 10.05.2022 г.“.

Органите по приходите са констатирани, че двете дружества са свързани лица по смисъла на §1, т. 13 от ДР на ЗКПО, чрез М. И. М., който е управител и съдружник, респективно едноличен собственик на капитала.

Прието е, че при липса на уговорен срок за извършване на плащане по договора, задължението става изискуемо веднага при подписването му, т.е. през 2012 г. Съгласно чл. 46, ал. 1, т. 1 ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат, счетоводният финансов резултат се увеличава със сумата на задълженията на данъчно задълженото лице, като увеличението се извършва в годината, в която настъпи едно от следните обстоятелства: в случая т. 1 - изтичане на три години за задълженията с тригодишен давностен срок или на 5 години за задълженията с петгодишен давностен срок от момента, в който задължението е станало изискуемо.

С оглед горното е направен извод, че през 2017 г. е изтекъл визираният в правната норма петгодишен срок, поради което през този период на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 ЗКПО ревизираното дружество е следвало да извърши увеличение на финансовия резултат с дължимата по договора сума в размер на 2 109 304,00 лв. Отделно от това, издателите на ревизионния акт са заключили, че със сключването на анекса към договора се доказва безвъзмездност на придобитото имущество от „С.А.Г ГРУП“ ЕООД по договора за продажба на търговско предприятие, което съгласно чл. 16, ал. 2, т. 2 ЗКПО води до отклонение от данъчно облагане.

Органите по приходите приемат, че така представеният анекс от 27.04.2017 г. е частен документ и е съставен за целите на ревизионното производство, като се цели да се докаже, че е договорен различен момент на възникване на изискуемостта на плащането.

Предвид изложеното и на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 ЗКПО е извършено увеличение на декларирания счетоводен финансов резултат за 2017 г. със сумата от 2 109 304,00 лв., в резултат на което е определена данъчна основа за облагане с корпоративен данък 2 230 024,51 лв. и е установено задължение в размер на 223 002,45 лв. при деклариран от дружеството дължим данък от 12 072,05 лв.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“ с жалба вх. № 53-03-4690/06.06.2022 г. по регистъра на НАП С. и вх. № 23-22-934/10.06.2022 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С. (налична в Приложение 1). РА е обжалван в частта на допълнително установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2017 г. в размер на 210 930,40 лв. и лихва в размер на 88 715,05 лв.

С Решение № 1261/12.08.2022 г. РА е потвърден в обжалваната част. Решението е връчено на 15.08.2022 г. (л.20).

От доказателствата по делото допълнително се установява, че по силата на Договор за цесия от 30.06.2022 г., сключен между „С.А.Г. Груп“ ООД, в качеството му на цедент, и М. И. М. – цесионер, цедентът продава, а цесионерът купува вземането на цедента („С.А.Г. Груп“ ООД) от длъжника „С.А.Г. Груп“ ЕООД в размер на 2 081 366.59 лв. по договор за покупко-продажба на търговско предприятие по чл. 15 ТЗ от 10.05.2012 г. Вземането е продадено ведно с привилегиите и другите му принадлежности. Договорената цена е в размер на 2 081 366.59 лв., като е уговорен срок за плащане до 30.06.2022 г.

На същата дата – 30.06.2022 г. е проведено общо събрание на съдружниците на

„С.А.Г. Груп“ ООД, за което е съставен протокол (л.103), като по т.3 от дневния ред, съдружниците единодушно приемат да бъде разпределен дивидент в общ размер на 4 135 188,39 лв., формиран от неразпределена печалба от минали години на дружеството и след покриване на загубата. Общото събрание е определило дивидентът да бъде изплатен след удържане и внасяне към бюджета на съответния данък по чл. 38, ал. 1 ЗДДФЛ, в размер на 206 759.42 лв., съразмерно на притежаваните дялове, както следва: М. И. М., притежаващ 50% от капитала на дружеството, в съответствие с притежаваните от него 50% от капитала получава дивидент след удържане на данъка по чл. 38, ал. 1 ЗДДФЛ, в размер на 1 964 214.49 лв.; С. А. П., притежаващ 50% от капитала на дружеството, получава дивидент след удържане на данъка по чл. 38, ал. 1 ЗДДФЛ в размер на 1 964 214.48 лв.

Отново на 30.06.2022 г. е изготвен протокол за прихващане, сключен между М. И. М. и „С.А.Г. Груп“ ООД, видно от който „С.А.Г. Груп“ ООД към датата на подписване на протокола има ликвидни и изискуеми задължения към М. И. М. в размер на 2 067 594.19 лв., произтичащи от разпределен дивидент ведно с дължимия данък по протокол от общо събрание за разпределение на дивидент и платен за сметка на дружеството данък по ЗДДФЛ. Посочено е, че М. И. М. има ликвидни и изискуеми задължения към С.А.Г. Г.“ ООД, в размер на 2 081 366.59 лв. по договор за цесия от 30.06.2022 г. Страните са се споразумели двете насрещни вземания да се прихванат до размера на по-малкото, като в резултат от извършеното прихващане М. И. М. продължава да има ликвидни и изискуеми задължения към „С.А.Г. Груп“ ООД в размер на 13 772.42 лв., а С.А.Г. Г.“ ООД е погасило напълно задължението си към М. И. М..

От назначената по делото и приета без възражения от страните ССЧЕ се установява, че в счетоводството на „С.А.Г. Груп“ ЕООД – купувач по Договор за покупко-продажба на търговско предприятие по чл. 15 ТЗ от 10.05.2012 г., сделката е отразена посредством кредитиране на сметка 492/1 „Разчети покупка – активи, пасиви“, партида „С.А.Г. Груп“ ООД. Към 31.12.2012 г. по сметката е налице кредитно салдо в размер на 2 109 304 лв., което по същество представлява задължение към „С.А.Г. Груп“ ООД. През периода 2018 г. – 2019 г. по сметката са отразени дебитни обороти, в резултат на което към 31.12.2019 г. размерът на осчетоводеното задължение на „С.А.Г. Груп“ ЕООД към „С.А.Г. Груп“ ООД е 2 089 267.60 лв. Вещото лице посочва, че към 31.12.2022 г. в счетоводството на „С.А.Г. Груп“ ЕООД не е налице задължение към „С.А.Г. Груп“ ООД по договора за продажба на търговско предприятие. Вещото лице е посочило и обстоятелствата, свързани с прехвърлянето на вземането на „С.А.Г. Груп“ ООД от „С.А.Г. Груп“ ЕООД на цесионера М. М.. Към края на 2022 г. в счетоводството на „С.А.Г. Груп“ ООД не е налице вземане от „С.А.Г. Груп“ ЕООД, а към 31.03.2023 г. и в счетоводството на „С.А.Г. Груп“ ЕООД не е налице задължение към „С.А.Г. Груп“ ООД.

Към доказателствата по делото са представени и Заповед № РД-02-128/18.02.2020 г. (л.12), с която директорът на ТД на НАП С. е определил лицата, които да изпълняват функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК, в която фигурира и Р. Я., издател на процесните ЗВР и ЗИЗВР, на длъжност Началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

Представена е и Заповед № 377/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП (л.16), с която на основание чл. 82а, ал. 1 ЗДСл, Р. Г. Я. е временно преназначен от Началник сектор в ТД на НАП С., сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“ в дирекция

„Контрол“, за неопределено време на длъжността Директор на Дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С..

Горната фактическа обстановка не е спорна между страните и е установена въз основа на приложените по делото писмени доказателства и изготвеното от вещото лице заключение.

От правна страна:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Съгласно ЗВР № Р-22221720004031-020-001/07.07.2020 г. (л.21), издадена от Р. Г. Я., изменена със ЗИЗВР №Р22221720004031-020-002/20.10.2020 г. (л.24), срокът за извършване на ревизията е до 23.12.2020 г. Ревизионният доклад (л. 27) е издаден на 25.03.2022 г., т.е. извън 14 - дневния срок по чл. 117, ал.1 ДОПК. Това обстоятелство обаче не съставлява съществено процесуално нарушение, нито е основание за прогласяване на нищожността на процесния РА, тъй като според практиката на Върховния административен съд (решение № 10614/19.10.2021 г. на ВАС, първо отделение, постановено по адм. д. № 4861/2021 г., решение № 6638/15.05.2013г. на ВАС, първо отделение, постановено по адм.д. № 12122/2012г.), сроковете по чл. 114, ал. 1 и чл. 117, ал. 1 не са преклузивни, а инструктивни и неспазването им може само да игнорира доказателства, които са събрани след този срок, но не може да накърни валидността на ревизионния акт.

Настоящият съдебен състав намира, че процесният РА №Р-22221720004031-091-001/23.05.2022 г. (л.48), издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията, и Т. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, е нищожен на друго основание.

Безспорно се установява, че срокът за извършване на ревизията е бил до 23.12.2020 г. С Решение № Р-22221720004031-098-001/04.06.2021 г. (л.14) за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка Е. М. Н., в качеството му на и.д. директор на ТД на НАП С. и във връзка с „преназначаване на Р. Г. Я. на длъжност директор на дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и ангажираната с това обективна и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения, а именно изпълнение на правомощията на началник сектор „Ревизии““, на основание чл. 7, ал. 3 ДОПК е иззел правомощията по разглеждането и решаването на преписката от органа, възложил ревизията – Р. Г. Я. и е възложил правомощията по възлагане на Х. Б. М. – началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

В конкретния случай РА е подписан от лице, което не притежава компетентност да го подпише, а именно Х. Б. М.. Настоящият съдебен състав намира, че при съвместната компетентност за издаване на РА по чл. 119, ал. 2 ДОПК, некомпетентността на всеки един от подписалите акта влече нищожност на РА. В случая е налице и нарушение на принципа за неизменност на ревизиращия екип.

С тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. №10/2016 г. на ВАС изрично е прието, че „за да е налице валидно издаден ревизионен акт в общата хипотеза по чл.119, ал.2 ДОПК, последният следва да е издаден съвместно от две лица: 1. От органа, имащ качеството възложител на ревизията, определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция и 2. От органа по приходите, определен за ръководител на ревизията със заповедта за възлагането на същата“.

С оглед дължимата проверка за законосъобразност на ревизионния акт и предвид посоченото тълкувателно решение настоящият съдебен състав приема, че единият орган от ревизиращия екип се определя по силата на закона и заповедта на териториалния директор по чл.112, ал. 2, т. 1 във връзка с чл. 119, ал. 2 ДОПК, а другият – от първия и въз основа на заповедта за възлагане на ревизия по чл.113, ал. 1, т. 2 ДОПК. В тази връзка ревизионният акт е следвало да бъде подписан от Р. Г. Я. – в качеството му на възлагащ орган, и от Т. В. М. – ръководител на ревизията. В конкретния случай РА е подписан от Х. Б. М., в качеството му на възложител на ревизията, каквото същият не е притежавал. Извод в тази насока съдът прави въз основа на обстоятелството, че срокът за извършване на ревизията е бил до 23.12.2020 г. В тази връзка съдът констатира, че е налице невалидно изменение на ревизиращия екип чрез определяне на нов орган – възложител на ревизията, тъй като е извършена промяна в екипа, без да е налице заповед за удължаване на срока на ревизията.

Действително, изземването на преписката е постановено от и.д. директор на ТД на НАП С., който като горестоящ орган по смисъла на чл. 7, ал. 3 ДОПК притежава компетентност да изझे разглеждането и решаването на конкретен въпрос или преписка от компетентния орган по приходите. Това изземване обаче следва да бъде извършено до изтичане на срока за извършване на ревизията (в този смисъл са например *решение № 5206 от 17.05.2023 г. по адм. д. № 9474/2022 г., VIII отд. на ВАС, решение № 1842 от 20.02.2023 г. по адм. д. № 6454/2022 г., VIII отд. на ВАС, решение № 5823 от 04.05.2018 г. по адм. д. № 2204/2018 Г., VIII отд. на ВАС* и др.). В случая промяна е извършена, без да е налице заповед за удължаване на срока на ревизията – срокът е изтекъл на 23.12.2020 г., а решението за изземване е издадено едва на 04.06.2021 г., поради което не е налице валидно изменение на екипа. Както е посочено в цитираното по-горе решение № 1842 от 20.02.2023 г. по адм. д. № 6454/2022 г. *„изземването на преписката ... може да бъде извършено до изтичане на срока за извършване на ревизията, поради което следва да се приеме, че доколкото в случая е извършена промяна без да е налице заповед за удължаване на срока, не е налице валидно изменение на екипа, подписал ревизионния акт“*.

В обобщение на изложеното следва да се посочи, че процесният ревизионен акт е подписан от лице, което не е имало персонална компетентност, макар и да е заемало длъжност началник сектор „Ревизии“ и да е посочено в Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., издадена на основание чл. 11, ал. 1 ЗНАП, вр. чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК. Това е така, защото промяната в ревизиращия екип е направена след изтичане срока на ревизията, който е изтекъл на 23.12.2020 г., а промяната в екипа е от дата 04.06.2021 г. Некомпетентността на един от двамата органи по приходите, издаващи РА, обуславя нищожност на така издадения акт.

Налице е и друго основание за нищожност на РА. Както беше споменато по-горе срокът за извършване на ревизията е бил определен до 23.12.2020 г. След тази дата не са издавани нови ЗИЗВР, с които този срок да бъде продължаван. Със Заповед № 377/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП (л.16)на основание чл. 82а, ал. 1 ЗДСл Р. Г. Я. е временно преназначен от Началник сектор в ТД на НАП С., сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, за неопределено време на длъжността Директор на Дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С.. С Решение №

P-22221720004031-098-001/04.06.2021 г. (л.14) за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка Е. М. Н. на основание чл. 7, ал. 3 ДОПК е иззел правомощията по разглеждането и решаването на преписката от органа, възложил ревизията – Р. Г. Я. и е възложил правомощията по възлагане на Х. Б. М. – началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Безспорно и.д. директорът на ТД на НАП като горестоящ орган разполага с правомощието по чл. 7, ал. 3 ДОПК. Посочената разпоредба, в актуалната ѝ редакция - ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г., гласи, че определен в закона горестоящ орган може да из земе 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 или **невъзможност, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите**, съответно публичния изпълнител, **водеща до отпадане на компетентността**, 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. В случая и.д. директор на ТД на НАП С. в нарушение на чл. 7, ал. 3 ДОПК е иззел преписката и я е възложил на Х. Б. М.. В тази връзка съдът констатира, че в конкретния случай не налице основание за изземване на компетентност от органа, възложител на ревизията.

При изземване за разглеждане и решаване на ревизионната преписка или конкретен въпрос по чл. 7, ал. 3 и възлагането им на друг орган по приходите, в тежест на приходната администрация е доказването на някоя от хипотезите на нормата. С разпореждане от 24.11.2022 г. по делото (л. 62), връчено на 28.11.2022 г. (л. 65), на основание чл. 170, ал. 1 АПК, вр. §2 от ДР на ДОПК, на ответника по делото е указано, че носи доказателствената тежест относно съществуването на обстоятелствата и фактическите основания, посочени в обжалвания акт, както и изпълнението на законовите изисквания за издаването му.

С оглед разпределението на доказателствена тежест, от ответника не са представени никакви доказателства, от които да се направи категоричен извод, че промяната в длъжността на Р. Я. води до отпадане на компетентността му или че е налице невъзможност за изпълнение на служебните задължения. Представена е единствено заповед за преназначаване в рамките на административната структура на ТД на НАП С.. От тази заповед не може да се направи извод, че Р. Я. няма възможност да упражнява служебните си задължения като орган по приходите, нито че е отпаднала компетентността му, с оглед обстоятелството, че същият продължава да е на служба в рамките на ТД на НАП С. и притежава качеството орган по приходите.

Съгласно чл. 7, ал. 1, т. 3 ЗНАП органи по приходите са главните директори на главните дирекции, директорите на дирекции, началниците на отдели и сектори. Р. Я. е бил преназначен от длъжността началник сектор на длъжност директор на дирекция, в рамките на ТД на НАП С.. Тоест, не е загубил качеството си орган по приходите. Нормата на чл. 7, ал. 3 ДОПК визира правомощие за изземване на преписката или решаване на конкретен въпрос

при наличието на конкретни предпоставки. Действително, промяната на длъжността е визирана в новата редакция на разпоредбата, като основание за упражняване на правомощието по чл. 7, ал. 3 ДОПК, но дори и в аспекта на новата хипотеза, уредена в сега действащата редакция на чл. 7 ал. 3 от ДОПК, законодателят е предвидил такава възможност при „преназначаване на друга длъжност“, но единствено в случаите, в които от това произтича „невъзможност за изпълнение на служебните задължения“. Такава обективна невъзможност не е доказана, като дори не е посочена в Решение № Р-22221720004031-098-001/04.06.2021 г.. В него органът се е мотивирал с *обективна и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения*, но тази хипотеза не касае невъзможността, произтичаща от промяна на длъжността, водеща до загуба на компетентност. В този смисъл в *решение № 2693/14.03.2023 г. на ВАС, Осмо отделение, постановено по адм. д. № 4943/2022 г.* е посочено, че невъзможността за изпълнение на служебните задължения следва да произтича от промяната на длъжността, т.е. касае се за различна хипотеза от тази, на която се позовава органът – „трайна невъзможност за изпълнение на длъжността“. Във връзка с недоказването на компетентността на органа и обстоятелствата свързани с нея е *решение № 2288/10.03.2022, на ВАС, първо отделение, постановено по адм. д. № 7437/2021 г.*

Тълкуването на нормата на чл.7, ал. 3 ДОПК в съдебната практика на ВАС е непротиворечиво, че наличието на трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения трябва да се изследва конкретно за всеки конкретен случай. (така например *решения по адм.д. №№ 6113/2015; 13788/2016; 10621/2016; 6333/2016; 13652/2017; 10174/2016; 3817/2018; 3245/2018; 4764/2019; 3014/2020; 4224/2020; 6435/2020; 5741/2021г.*). Само по себе си, преназначаването на органа по приходите, възложил ревизията, като държавен служител на друга длъжност в същата дирекция, отдел и сектор, не е достатъчно, за да се приеме за доказан спорният факт, без данни за обема и характера на служебните задължения на двете длъжности. В този смисъл е и *решение № 4530/28.04.2023 г., на ВАС, Осмо отделение, постановено по адм. д. № 7616/2022 г.,* както и *решение № 4538/28.04.2023 г. на ВАС, Осмо отделение, постановено по адм. д. № 8604/2022 г.*

Липсата на доказателства за фактите от хипотезите по чл.7, ал.3 ДОПК води до некомпетентност на органа, подписал РА в нарушение на посоченото императивно правило. В този смисъл е *решение № 4530/28.04.2023 г., на ВАС, Осмо отделение, постановено по адм. д. № 7616/2022 г.*

За пълнота на мотивите следва да се отбележи, че решението за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос от 04.06.2021 г. не е връчено на жалбоподателя видно от молбата на ответника от 18.05.2023 г. /л. 128/, подадена в изпълнение на указанията на съда, което също съставлява съществен порок в процедурата по издаване на оспорения РА.

По изложените съображения обжалваният РА е нищожен. На основание чл. 160, ал. 5 ДОПК административната преписката следва да се изпрати на Началник сектор „Ревизии“ в отдел Ревизии към дирекция Контрол при ТД на НАП С. за продължаване на действията и отстраняване на допуснатите нарушения, съгл. гореизложените мотиви.



При този изход на спора на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят сторените по делото разноски, както и възнаграждението за един адвокат, съобразно представения списък – 50 лв. за внесена държавна такса, 450 лв. за депозит за вещото лице и 9120 лв. за заплатено адвокатско възнаграждение или общо в размер на 9 620.00 лв. Срещу така претендирания размер на адвокатското възнаграждение процесуалният представител на ответника не е възразил, поради което съдът не намира за нужно да обсъжда дали същият е прекомерен или е съответен на материалния интерес по делото.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и ал. 5 от ДОПК вр. чл. 173, ал. 2 АПК Административен съд София – град, 13-ти състав

### Р Е Ш И :

**ОБЯВЯВА НИЩОЖНОСТТА** на Ревизионен акт № Р-22221720004031-091-001/23.05.2022 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и Т. В. М. – ръководител на ревизията, в обжалваната част на допълнително установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2017 г. в размер на 210 930,40 лв. и лихва в размер на 88 715,05 лв., потвърден с Решение № 1261/12.08.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“.

**ИЗПРАЩА** преписката на Началник сектор „Ревизии“ в отдел Ревизии към дирекция Контрол при ТД на НАП С. за продължаване на действията при спазване на указанията на съда.

**ОСЪЖДА** Националната агенция за приходите да заплати на „С.А.Г. Груп“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], направените по делото разноски за държавна такса, вещо лице и адвокатско възнаграждение в размер общо на 9 620.00 (девет хиляди шестстотин и двадесет) лева.

Решението може да бъде обжалвано от страните с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаването му.

СЪДИЯ: