

РЕШЕНИЕ**№ 68****, 30.03.2023г.****В ИМЕТО НА НАРОДА**

Великотърновският административен съд, X-ти състав, в публично заседание на двадесет и трети февруари две хиляди двадесет и трета година в състав:

Съдия: Ивелина Янева

при секретаря Д. С., като разгледа докладваното от съдията И. Янева адм.дело N **382** по описа на Административен съд Велико Търново за **2018год.**, за да се произнесе, взе предвид:

Производството е по чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на ЕООД „Екофрут“ със седалище и адрес на управление гр.Велико Търново, ул.”Магистрална” № 9, склад 17 срещу Ревизионен акт № Р 04000417005148-091-001 / 08.02.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП Велико Търново, потвърден с Решение № 252 / 18.09.2018г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” Велико Търново, с който за данъчни периоди м.08, 09 и 10.2014г. е начислен ДДС в размер общо на 30 915,50лв. и за невнесените в срок задължения за данъци са начислени лихви. В жалбата се твърди, че ревизионния акт е издаден от некомпетентен орган, постановен е в нарушение на процесуалния и материалния закони. Доводите на страната са за липсата на надлежно подписани електронни документи, неправилно анализирани на представените в хода на ревизията доказателства и надлежно отчитане на всички извършени продажби, поради което липсва основание за допълнително начисляване на данък добавена стойност. Моли се за обявяване нищожността на ревизионния акт, а в условията на евентуалност за отмяната му и присъждане на сторените по делото разноски.

Ответната страна, Директора на Дирекция „ОДОП” Велико Търново, чрез процесуалния си представител, изразява становище за неоснователност на жалбата и отхвърлянето ѝ като такава. Претендира присъждане на ско възнаграждение.

Предмет на настоящото съдебно производство е и за невнесените в срок задължения за данъци са начислени лихви.

След като разгледа оплакванията, изложени в жалбата, доказателствата по делото, становищата на страните и в рамките на задължителната проверка по чл.160 от ДОПК, административния съд приема за установено от фактическа страна следното:

ЕООД „Еврофрукт“ е вписано в Търговския регистър от 2001г., регистрирано е по ЗДДС от 2011г., като извършва основна дейност търговия на едро и дребно с плодове и зеленчуци в два търговски обекта – склад за продажби на едро и магазин за продажби на дребно в гр.Велико Търново.

Ревизионното производство относно правилното приложение на ЗДДС е образувано със Заповед за възлагане на ревизия № Р-04000416007146-020-001/ 14.10.2016г., издадена от Б. И. Б.. То приключва с издаването на Ревизионен акт № Р-04000416007146-091-001/ 04.05.2017г., който по жалба на дружеството е отменен с Решение № 227 / 04.08.2017г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” и преписката е върната за извършване на нова ревизия.

В изпълнение на решението е издадена Заповед за възлагане на ревизия № Р-04000417005148-020-001 / 04.08.2017 г. от Б. И. Б.. Издаден е ревизионен акт № Р 04000417005148-091-001 / 08.02.2018г. от органи по приходите Б. И. Б. и М.Д.Н., предмет на настоящото дело. Всички посочени документи са създадени като електронни документи и са подписани с електронни подписи.

В хода на ревизията са извършени проверки на търговските обекти, стопанисвани от дружеството. При тези проверки е установено извършване на продажби при ползване на различни програмни продукти, като данните от компютрите в двата обекта са копирани и иззети. Всяка от двете програми дава възможност за генериране на справки, като при извеждане на справки за стойността на продадените стоки за данъчните периоди в обхвата на ревизията са установени следните стойности:

За обект търговия на дребно за данъчен период м.08.2014г. са продадени стоки на обща стойност от 176 276,23 лв., за данъчен период м.09.2014г. са продадени стоки на обща стойност от 162 697,32 лв. и за данъчен период м.10.2014г. са продадени стоки на обща стойност от 134 118,88 лв.

За обект търговия на едро за данъчен период м. 08.2014г. са продадени стоки на стойност 128 501,65 лв. /данъчна основа 107 084,70 лв. и ДДС 21 416,95 лв./, за данъчен период м.09.2014г. са продадени стоки на стойност 93 883,54 лв. /данъчна основа 78 236,28 лв. и ДДС 15 647,26 лв./ и за данъчен период м.10.2014г. са продадени стоки на стойност 65 584,78 лв. /данъчна основа 54 653,98 лв. и ДДС 10 930,80 лв./.

В отчетните регистри по ЗДДС и СД-ии дружеството декларира за данъчен период м.08.2014г. продажби на стойност 133 718,35лв. с ДДС, за данъчен период м.09.2014г. продажби на стойност 102 834,03лв. с ДДС и за данъчен период м.10.2014г. продажби на стойност 76 967,32лв.

При съпоставка на стойностите от програмите за отчитане на стоки и декларираните продажби и СД-ии, органите по приходите установяват разминаване, като отчетените пред приходната агенция продажби са по-малко от вписаните в програмните продукти. Разликата е приета като неотчетени по надлежния ред продажби и укрити приходи, поради което от една страна е преминато към облагане по реда на чл.122 от ДОПК, а от друга страна разликата е приета за продажби, включващи данъчна основа и данък и дължимия за тях данък е начислен с ревизионния акт.

В хода на настоящото производство от страните се представят нови доказателства – оригинали на електронни документи, удостоверения на електронни подписи, СД-ии и ДПр за данъчни периоди м.08, 09 и 10.2014г., заповеди за определяне на компетентни органи, за назначаване на органи по приходите, за издаване и подновяване на удостоверения за квалифициран електронен подпис, инвентаризационен опис, описи на бракувани стоки за м.08, 09 и 10.2014г., разпечатки от Публичен регистър на електронните подписи, разпечатки от сайтове на европейската комисия, писма от Изпълнителна агенция „Българска служба за акредитация“, писма от Комисия за регулиране на съобщенията с приложени към него доклади, писма от Държавна агенция „Електронно управление“, ведно с приложени към тях заповед и протокол за проверка, искания за издаване на удостоверения за квалифициран електронен подпис, приемо-предавателни протоколи. Съгласно писмо от Изпълнителна агенция „Българска служба за акредитация“ в периода от 01.07.2011г. до 24.10.2017г. при действието на чл.35 от ЗЕДЕП агенцията акредитира доставчиците на удостоверителни услуги и им издава удостоверения. В този период не са депозирани искания, не са образувани процедури за акредитация, не е предоставяна акредитация и не са издавани удостоверения на акредитирани доставчици на удостоверителни услуги.

Съгласно предоставените от Комисията за регулиране на съобщенията данни доставчикът на квалифицирани удостоверителни услуги АД „Борика“ с предишно наименование АД "Борика – Банксервиз“ е регистриран като доставчик на удостоверителни услуги за квалифициран електронен подпис с Удостоверение № 2 / 25.09.2003г., а след законовите изменения от 2017г. и след проведен одит е вписан в националния доверителен списък като квалифициран доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги от 30.09.2017г.

Видно от представените от Държавна агенция „Електронно управление“ писмени доказателства използваната в Националната агенция по приходите „информационна система „Контрол“ съответства с изискванията за оперативна съвместимост и информационна сигурност от 30.05.2014г., за което е издадена и заповед от министъра на транспорта, информационните технологии и съобщенията. Тази оперативна съвместимост и информационна сигурност обаче са по отношение на постъпващите по електронен път от трети лица документи и за достъпа на органите по приходите към базата данни, видно от Протокол за проверка на съответствие с изискванията за оперативна съвместимост и информационна сигурност. При тази проверка липсва изследване на начина на създаване на

документи в системата „Контрол“ от органите по приходите, начина на полагане на електронни подписи в системата от органите по приходите и начина на обмяна на документи между органите по приходите и задължените лица.

Във връзка с направеното оспорване на подписите на електронните документи, част от административната преписка, са приети три единични, две допълнителни и една тройна съдебно-компютърни експертизи.

По делото е прието без оспорване заключение на съдебно-счетоводна експертиза, което съдът кредитира като компетентно, обективно и безпристрастно дадени.

Във връзка с оспорване на писмо от Комисията за регулиране на съобщенията е прието без оспорване и заключение на съдебно-почеркова експертиза, което съдът кредитира като компетентно, обективно и безпристрастно дадена.

С оглед факта, че е оспорена валидността на ревизионния акт и всички електронни документи, част от административната преписка, съдът отправя запитване до Съда на Европейския съюз относно тълкуването на разпоредби от Регламент № 910/2014. С Решение от 20.10.2022г. по дело C-362 / 2021г. е дадено следното тълкуване:

Член 25, параграф 1 от Регламент № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 година относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО трябва да се тълкува в смисъл, че допуска издаден като електронен документ административен акт да бъде обявен за нищожен, когато е подписан с електронен подпис, който не отговаря на предвидените в този регламент изисквания, за да може да се счита за „квалифициран електронен подпис“ по смисъла на член 3, точка 12 от Регламента, при условие че този акт не е обявен за нищожен единствено защото положението върху него подпис е в електронна форма.

Член 3, точка 12 от Регламент № 910/2014 трябва да се тълкува в смисъл, че при липса на „квалифицирано удостоверение за електронен подпис“ по смисъла на член 3, точка 15 от този регламент, е налице достатъчно основание, за да се приеме, че електронният подпис не представлява „квалифициран електронен подпис“ по смисъла на посочения член 3, точка 12, като в това отношение е ирелевантно евентуалното му обозначаване като „професионален електронен подпис“.

Регламент № 910/2014 трябва да се тълкува в смисъл, че ако в удостоверението, издадено от доставчика на удостоверителни услуги, е вписан електронен подпис, това не е достатъчно, за да се смята, че този подпис отговаря на предвидените в Регламента изисквания и за да се счита за „квалифициран електронен подпис“ по смисъла на член 3, точка 12 от посочения регламент. Когато това обозначаване се оспорва в рамките на съдебно производство, националният съд е длъжен да провери дали са изпълнени всички предвидени в член 3, точка 12 кумулативни условия, което го задължава по-специално да провери дали са изпълнени условията по член 26 и по приложение I към същия регламент.

Член 3, точка 12 от Регламент № 910/2014 и приложение I към него трябва да се тълкуват в смисъл, че при проверката на съответствието на квалифициран електронен подпис с изискванията на това приложение, обстоятелството, че имената на титуляря на електронния подпис, които той обичайно изписва на кирилица, са транслитерирани на латиница, не е пречка електронният подпис на титуляря да се счита за „квалифициран електронен подпис“ по смисъла на този член 3, точка 12, стига този електронен подпис да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа и да може да го идентифицира, което следва да се провери от националният съд.

След получаване на решението на Съда на европейския съюз е възложена нова съдебно-компютърна експертиза за установяване на кумулативните предпоставки за наличието на квалифициран електронен подпис върху оспорените документи, приета без оспорване.

С оглед наличието на техническа възможност в съдебно заседание на 22.02.2023г. бе извършен опит за валидиране на всички оспорени документи. На страницата на доставчика на удостоверителните услуги валидация на документа не бе възможна, като се изписва съобщение „невалидни входни параметри“. На сайта на Държавна агенция „Електронно управление“ при извършване на валидация отговорът е „прикаченият документ не е подписан“. За сравнение бе извършена валидация на друг електронен документ – ревизионен акт на трето лице, издаден 28.07.2022г. с невалидни към момента електронни подписи, като

валидацията е успешна – отразени са съдържанието на документа, наличието на валиден електронен подпис към момента на подписване и данни за авторите на подписите.

Резултатите от извършените пред страните валидации са приобщени към материалите по делото.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

След анализ на приложимите правни норми, представените по делото доказателства и заключения на вещи лица по съдебно-компютърни експертизи, настоящият състав намира, че електронните документи, чест от административната преписка и оспорения ревизионен акт не са подписани с квалифициран електронен подпис.

Съгласно даденото от Съда на Европейския съюз тълкуване на разпоредбите на Регламент № 910/2014 при оспорване на положен електронен подпис, съдът е длъжен да провери дали са изпълнени всички предвидени в член 3, точка 12 кумулативни условия. Доколкото „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, то настоящият състав намира, че следва да бъдат доказани и трите елемента на даденото определение. Съгласно чл.26 от Регламент 910 / 2014 усъвършенстваният електронен подпис отговаря на следните изисквания:

- а) свързан е по уникален начин с титуляря на подписа;
- б) може да идентифицира титуляря на подписа;
- в) създаден е чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол; и
- г) свързан е с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях.

Легалното определение на „квалифицирано удостоверение за електронен подпис“ е удостоверение за електронни подписи, което се издава от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги и отговаря на изискванията, предвидени в приложение I -

- 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 издадения 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.

Легалното определение на „удостоверение за електронен подпис“ е електронен атестат, който свързва данните за валидиране на електронен подпис с физическо лице и потвърждава най-малко името или псевдонима на това лице.

Легалното определение на „устройство за създаване на квалифициран електронен подпис“ е устройство за създаване на електронен подпис, което отговаря на изискванията, предвидени в приложение II -

1. Устройствата за създаване на квалифициран електронен подпис гарантират чрез подходящи технически и процедурни средства най-малко, че:
 - а) поверителността на данните за създаване на електронен подпис, използвани за създаването на електронния подпис, е разумно гарантирана;
 - б) данните за създаване на електронен подпис, използвани за създаването на електронния подпис, на практика се срещат само веднъж;
 - в) данните за създаване на електронен подпис, използвани за създаването на електронния подпис, са обезпечени в достатъчна степен и не могат да бъдат извлечени, а електронният подпис е надеждно защитен срещу подправяне чрез използване на наличната към момента технология;
 - г) данните за създаване на електронен подпис, използвани за създаването на електронния подпис, могат да бъдат надеждно защитени от законния титуляр на електронния подпис срещу използване от други лица.
2. Устройствата за създаване на квалифициран електронен подпис не изменят данните, които ще бъдат подписвани, и не препятстват представянето им на титуляря на електронния подпис преди подписване.
3. Генерирането или управлението на данни за създаване на електронен подпис от името на титуляря на електронния подпис може да се извърши единствено от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги.
4. Без да се засяга точка 1, буква г), доставчиците на квалифицирани удостоверителни услуги, които управляват данни за създаване на електронен подпис от името на титуляря на електронния подпис, могат да дублират данните за създаване на електронен подпис единствено с цел съхраняване на резервно копие, ако са спазени следните изисквания:
 - а) сигурността на дублираните набори от данни е на равнището на сигурността на оригиналните набори от данни;
 - б) броят на дублираните набори от данни не превишава минимума, необходим за осигуряване на непрекъснатост на обслужването.

Настоящият състав намира за доказано наличието на условието за създаване на оспорените електронни подписи от „устройство за създаване на квалифициран електронен подпис“. В този смисъл е заключението на вещото лице, прието в съдебно заседание на 22.02.2023г. – единствено, в което този въпрос е изследван.

Спорни по делото са останалите предпоставки – наличие на усъвършенстван електронен подпис, който се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Съдът намира, че не следва да кредитира заключенията на вещите лица по приетите по делото съдебно-технически експертизи в частите им даващи отговори на правни въпроси, тъй като при разпитите самите вещи лица нееднократно заявяват, че това е тяхно виждане и основно от техническа гледна точка.

На първо място следва да се отбележи, че разпоредбата на чл.4 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги е в противоречие с даденото в чл.3, т.9 от Регламент 910/2014 легално определение на термина „титуляр на електронния подпис“. Българският закон определя като автор на електронното изявление физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител, а като титуляр - лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Докато общностното право определя като титуляр физическото лице, което създава електронния подпис. При излагането на съображенията си настоящият състав ще използва употребения в регламент 910 / 2014г. термин, доколкото е обвързан от даденото тълкувание на този приложим в случая нормативен акт.

Съдът намира, че с посочването на трите имена на титуляря на подписа и електронен адрес не е достатъчно да се изпълнят условията електронния подпис да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа и да може да идентифицира титуляря на подписа. На първо място в Република България е често срещано пълното съвпадение на три имена. В конкретния случай при извършване на търсене в браузър на имената „Б. И. Б.“ се установява

наличието на поне едно лице с тези три имена, различно от органа по приходите Бончев. Това лице е вписано в Търговския регистър като собственик и управител на две действащи търговски дружества – ООД „Корабен и индустриален сервиз“ гр.Варна и ЕООД „Грета“ гр.Свети Влас. За органите по приходите е налице законова забрана да осъществяват търговска дейност, поради което и безспорно са налице две различни лица с еднакви три имена.

Доколкото липсва каквато и да било регулация и защита на начина на регистриране и авторството на електронните адреси, то посочването на електронен адрес съдържащ части от име не може да се счете за достоверна информация относно притежателя на този адрес. Следователно наличието на електронен адрес съдържащ части от името на титуляра на електронния подпис не може да идентифицира титуляра. Обстоятелството, че сертификата на електронния подпис съдържа номер, който е уникален, не може да обвърже подписа с физическото лице, негов притежател, тъй като този номер от една страна не е известен на трети лица, а от друга страна е изискване по Приложение едно, буква „е“ от Регламент 910 / 2014г.

За пълнота на изложението следва да бъде посочено, че в конкретния случай не са изпълнени и изискванията на българското законодателство относно индивидуализиране на автора на електронния подпис – посочване на юридическото лице. В сертификатите и разпечатките от Публичния регистър на електронните подписи като титуляр /по смисъла на ЗЕДЕУУ/ на електронните подписи е посочено „ТД на НАП Велико Търново“. Такова юридическо лице не съществува. Съгласно Законът за националната агенция по приходите тя е юридическо лице на бюджетна издръжка със седалище в гр.София, която се състои от централно управление и териториални дирекции. Следователно ТД на НАП Велико Търново е структурна единица на юридическото лице Национална агенция по приходите и не може да бъде нито страна по договори, нито титуляр на издадени електронни подписи с автори нейни служители.

При тези данни за неяснота относно юридическото лице и физическото лице, титуляри на електронния подпис, настоящият състав намира, че не е налице условието по Регламент 910 / 2014 за свързаност по уникален начин между електронни подпис и неговия титуляр и възможност този титуляр да бъде идентифициран.

Съдът намира, че представените по делото удостоверения за електронни подписи не представляват „квалифицирано удостоверение за електронни подписи“ по смисъла на Регламент 910 / 2014г., тъй като не е изпълнено условието то да съдържа данни за валидиране на електронния подпис, които съответстват на данните за създаване на електронния подпис. Всички дадени заключения на вещите лица, където този въпрос е бил предмет на проверката, са категорични – вписаният в сертификатите адрес е неактуален и не може да бъде извършена проверка. Този извод на вещите лица съвпада с действията на съда по валидиране на документите в съдебно заседание. Действително валидацията на електронния документ не е изискване за наличието на квалифициран електронен подпис, както правилно отбелязва процесуалния представител на ответника в писмените си бележки. Валидацията обаче, като процес за проверка и потвърждаване на валидността на електронен подпис, е обвързана именно с данните в сертификата, позволяващи извършването на същата. Още повече, че определението на „удостоверение за електронен подпис“ дадено в т.14 на Регламент 910/2014 е че това е електронен атестат, който свързва данните за валидиране на електронен подпис с физическо лице. Следователно именно данните за валидиране предпоставят наличието на извършване на това действие и установяване по безспорен начин на физическото лице, титуляр на електронния подпис. При наличие на редовни данни в сертификата се извършва валидация на електронни документи, подписани с електронен подпис, който към момента на действията по проверката е с изтекла валидност. Въпреки това процесът позволява установяването на титуляра на подписа, вида на електронния подпис и неговия период на действие, както бе установено в съдебно заседание на 23.02.2023г. След като към настоящия момент не е възможна валидация на оспорените електронни документи на посочения в удостоверението електронен адрес на доставчика на удостоверителни услуги, съдът намира, че не е изпълнено условието на Приложение едно буква „г“ от Регламент 910/2014.

Правното значение на валидацията на електронния подпис е разписано в чл.32 от Регламент 910 / 2014, като т. 1 създава законова презумпция, че валидацията потвърждава наличието на квалифицирано удостоверение за електронен подпис, отговарящо на

приложение едно към момента на подписването; квалифицираното удостоверение е издадено от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги и е било валидно към момента на подписването; данните за валидиране на подписа съответстват на данните, предоставени от доверяващата се страна; уникалният набор от данни, представляващи титуляра на електронния подпис в удостоверението, е надлежно предаден на доверяващата се страна; електронния подпис е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис; целостта на подписаните данни не е застрашена и изискванията по чл.26 са били изпълнени към момента на подписването. Следователно с извършването на надлежна валидация на електронния подпис се установяват всички предпоставки на чл.3, т.12 от Регламент 910 / 2014 до доказване на противното. В конкретния случай нито един от оспорените документи не може да се ползва от тази законова презумпция, тъй като нито един не бе успешно валидиран.

Следва да се отбележи и следното:

Съгласно заключение на ...Д., прието на 22.02.2023г. всеки подписан документ генерира хеш стойност, която се променя при промяна на съдържанието, като несъвпадение на хеш стойностите при проверка прави подписа на документа невалиден. Същият въпрос е предмет и на заключение на същото вещо лице, прието в съдебно заседание на 29.05.2020г., където отговорът е „всяка промяна на електронния документ води до провал във валидирането на подписа и последния не се води подписан.“. От проведените в съдебно заседание на 23.02.2023г. демонстрации и приобщени разпечатки от опити за валидация на електронните документи е видно, че именно при проверка в сайта на доставчика на удостоверителната услуга В-тръст документите се означават като неподписани. Това води до два възможни извода – или документите не са подписани с квалифициран електронен подпис или те имат изменения след подписването им. И в двата случая това обстоятелство ги лишава от качеството „подписан официален документ“.

Съгласно чл.25, т.2 от Регламент 910 / 2014 правната сила на квалифицирания електронен подпис е равностойна на саморъчния подпис, а съгласно чл.13, ал.4 от ЗЕДЕУУ правната сила на електронния подпис и на усъвършенствания електронен подпис е равностойна на тази на саморъчния подпис, когато това е уговорено между страните.

В хода на настоящото производство се установи, че всички оспорени от жалбоподателя електронни документи не са подписани с квалифициран електронен подпис. По делото не са представени доказателства за наличие на уговорка между Националната агенция по приходите и ЕООД „Еврофрукт“ за равностойност на електронните подписи като саморъчни, а и такова обстоятелство не се твърди от ответника. При тези данни, съдът намира, че електронните документи, част от административната преписка – заповеди за възлагане на ревизии, ревизионни доклади и ревизионни актове – не са подписани.

Липсата на положени подписи на ревизионния акт води до извод за неговата нищожност, поради липсата на надлежно изявление от орган по приходите и задължителен реквизит на административния акт.

Липсата на положен подпис върху първата заповед за възлагане на ревизия, с която започва ревизионното производство - Заповед за възлагане на ревизия № Р-04000416007146-020-001/ 14.10.2016г., издадена от Б. И. Б. – води до извод за липса на редовно започнато ревизионно производство. Липса на компетентност на органите издали ревизионния доклад, тъй като не са надлежно определени ревизиращите органи по приходите и ръководителя на ревизията. Липса на надлежно определен предмет на ревизията и обхват на ревизията. Липса на надлежно събрани доказателства, тъй като доказателствата са изисквани и събирани от органи по приходите, които не са надлежно определени да извършват такива действия. Липса на надлежно определени органи по приходите, които да издадат ревизионния акт, тъй като по силата на чл.119, ал.2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията. При липса на издадена заповед за възлагане на ревизия поради неподписване на същата, то липсват както орган, възложил ревизията, така и ръководител на ревизията.

Допуснатите процесуални нарушения в хода на административното производство не могат да бъдат санирани в хода на съдебното производство, нито съдът може да се произнесе по същество относно дължимите задължения за данък върху добавената стойност, доколкото липсва както надлежно образувано административно производство, така и надлежно издаден административен акт, предмет на съдебната проверка.

Всички тези установени от съда тежки процесуални нарушения водят до извод за нищожност на ревизионния акт поради липса на компетентност на издалите го административни органи и липса на подписи на издалите го органи по приходите.

С оглед изхода на спора основателно се явява искането на жалбоподателя за присъждане на сторените по делото разноски съобразно представен списък с разноските и доказателства за действителното им извършване.

Водим от горното, съдът

Р Е Ш И:

ОБЯВЯВА НИЩОЖНОСТТА на Ревизионен акт № Р 04000417005148-091-001 / 08.02.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП Велико Търново.

ОСЪЖДА Националната агенция по приходите гр.София да заплати на ЕООД „Екофрут” със седалище и адрес на управление гр.Велико Търново, ул.”Магистрална” № 9, склад 17 сума в размер на 3 899,80лв. (три хиляди осемстотин деветдесет и девет лева и осемдесет стотинки).

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14 – дневен срок от получаването му.

Препис от решението да се изпрати на Съда на Европейския съюз по С-362 / 2021г. за сведение.

Съдия: