

**ПИСМО ИЗХ. № 24-04-163 ОТ 30.01.2007 Г. НА НАП ОТНОСНО:
ОПРЕДЕЛЯНЕ НА КОМПЕТЕНТНИТЕ ОРГАНИ В РЕВИЗИОННОТО
ПРОИЗВОДСТВО В ХИПОТЕЗАТА НА ЧЛ. 112, АЛ. 2, Т. 1, ЧЛ. 113, АЛ. 3,
ЧЛ. 114, АЛ. 2 И ЧЛ. 119, АЛ. 2 ОТ ДОПК**

НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ДО

Дата ДИРЕКЦИЯ "ОУИ" - ГР.

ПРИ ЦУ НА НАП

На основание чл. 10, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите давам следните задължителни указания:

I. Определяне на компетентния орган за изменение на заповедта за ревизии

При образуване на ревизионното производство, възлагането на ревизия се извършва от орган по приходите, определен от териториалния директор на дирекцията, определена по правилата на чл. 8 от ДОПК, в териториалния обхват на която попада ревизирият субект. Компетентните органи да извършат ревизията и да издадат ревизионните актове са органите по приходите, служители на съответната териториална дирекция, както и служителите, командировани по реда на чл. 10, ал. 7 от ЗНАП.

В случаите, когато по реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК се изменя заповедта за възлагане на ревизията, е необходимо да се има предвид следното:

Разпоредбата на чл. 113, ал. 3 от ДОПК има за предмет да определи органа, компетентен да измени заповедта за ревизията и вида на акта, с който се извършва изменението. Тълкувайки разпоредбата на чл. 113, ал. 3 от ДОПК се налага изводът, че под "органът, възложил ревизията" следва да се има предвид този орган по приходите, издал конкретната заповед, чието изменение е необходимо да се извърши, а не всеки от органите, определени по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК от териториалния директор да възлагат ревизии. В случай, че законодателят е имал за цел да даде възможност на всеки един от органите, определени да възлагат ревизии да изменят първоначалната заповед, издадена от други титуляри, би използвал подходът, определен в чл. 7 от ЗНАП при изброяването на служителите, които имат качеството "органи по приходите".

Аргументите да не се тълкува разширително разпоредбата на чл. 113, ал. 3 от ДОПК се извеждат от възложените на този орган функции на ръководство и контрол на ревизионното производство, произтичащи от следните разпоредби:

- на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК - да образува ревизионно производство;
- на чл. 113, ал. 3 от ДОПК - да изменя обхвата на ревизията и ревизиращите органи по приходите;
- на чл. 119, ал. 2 от ДОПК - да определя органа по приходите, на който възлага издаването на ревизионния акт.

Целта на поставеното изискване за персоналната компетентност е органът, който издава акта, да е взел непосредствено участие при определянето на ревизиращите органи, срокът за извършване на ревизията, ревизирият период, видовете ревизирани задължения за данъци и/или задължителни осигурителни вноски, както и при избора на орган по приходите, на когото възлага издаването на ревизионния акт. Разпоредбата на чл. 113, ал. 3 от ДОПК не се свежда до

индивидуализация на конкретно физическо лице, а до това, дали конкретно физическото лице има качеството "орган по приходите, възложил ревизията" или "орган по приходите, определен от териториалния директор да възлага ревизии".

При преценката за наличие или липса на компетентност на органа, издал заповедта за изменение на първоначалната заповед за възлагане на ревизия, следва да се разграничават случаите, когато титулярът се замества при отпуск от друго лице. Когато друг орган по приходите, в качеството си на заместник на първия издаде заповедта, то тя ще се счита за такава, издадена от органа, възложил ревизията, по смисъла на чл. 113, ал. 3 от ДОПК, тъй като в хипотезата на заместване в длъжност, заместващият изпълнява правомощията на замествания, предвидени в конкретния случай в чл. 113, ал. 3 от ДОПК.

От гореизброените случаи следва да се отграничава и хипотезата, регламентирана в чл. 7, ал. 3 от ДОПК, когато определен в закона горестоящ орган може да изझे разглеждането и решаването на въпрос или преписка от компетентния орган по приходите, съответно от публичния изпълнител, в случаите, когато са налице основанията за отвод или самоотвод, както и в случаите на трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения, и да възложи правомощията по разглеждането и решаването им на друг орган по приходите, съответно публичния изпълнител, равен по степен на този, от когото е иззета преписката или въпросът.

По силата на чл. 7, ал. 3 от ЗНАП считаме, че компетенциите на "горестоящ орган" в хипотезата на чл. 7, ал. 3 от ДОПК има съответния териториален директор, или оправомощените от него със заповед заместник териториален директор или други служители от териториалната дирекция.

II. Правомощия на директора на териториална дирекция в ревизионното производство

Съгласно чл. 11, ал. 1, т. 4 от ЗНАП, териториалният директор разполага с правомощието да ръководи възлагането и извършването на ревизии и проверки. Общата компетентност за "ръководене на възлагането на ревизии" следва да се разграничава от компетентността за "възлагане на ревизии" (т.е. компетентност за издаване на заповед за възлагане на ревизия), регламентирана в чл. 112 от ДОПК.

Видно от разпоредбите на ДОПК, директорът на териториалната дирекция на НАП разполага със следните правомощия:

- да издава заповед за определяне на органа, компетентен да възлага ревизии по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК;
- да издава заповед за възлагане на ревизия по реда на чл. 134, ал. 1 от ДОПК;
- да издава заповед за оправомощаване на органите по приходите при обезпечаване на доказателствата по реда на чл. 111 от ДОПК;
- да издава разрешение или отказ за разрешение за отсрочване и разсрочване на публичните задължения по реда на чл. 184, ал. 1, т. 1 от ДОПК;
- да издава решенията, с които се произнася по жалбите срещу актовете и действията на органите по приходите и публичните изпълнители - по чл. 41, чл. 94, по чл. 106, ал. 2, по чл. 107, ал. 4, по чл. 197, ал. 1 и по чл. 266 от ДОПК.

При извършване на анализ на компетентността на териториалния директор да издава предвидените в ДОПК актове и от друга страна - характеристиката на правоотношенията, възникващи между работодателя и работника или служителя във връзка с реализиране на правото на законоустановен отпуск по Глава осма от КТ, се налагат следните изводи:

- недопустимо е териториалният директор да определи сам себе си по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК като орган, издаващ заповедите за възлагане на ревизии, доколкото същият не попада в кръга от органи, определени в чл. 112, ал. 2 от ДОПК (аргумент от чл. 11, ал. 2, т. 1 от

ЗНАП);

- недопустимо е териториалният директор да замества определения от него орган по приходите, в хипотезата на отсъствие на титуляра поради ползване на законоустановен отпуск, доколкото от една страна правилата, регламентирани в чл. 259 от КТ, предвиждат работник или служител да бъде заместван от друг работник или служител при същия работодател, а от друга - е недопустимо работодателят (каквото качество по силата на чл. 8, ал. 4 от ЗНАП има териториалния директор) да участва в трудовото правоотношение в качеството си и на работодател, и на заместващ служителя.

Горните изводи се потвърждават и от общите принципи на административното производство. Съгласно чл. 4 от АПК, административните органи действат в рамките на правомощията си, установени от закона. Нормата на чл. 10 от АПК допуска по-горестоящ орган да изझे за решаване въпрос от компетентността на по-долустоящ орган, само ако това е предвидено в закон. ДОПК не е предвидил в случая такова изземване на компетентности от страна на териториалния директор.

Необходимо е да се има предвид, че на всеки етап от производствата, осъществявани по реда на ДОПК, следва да се спазват правилата за определяне на компетентността на органите по приходите и публичните изпълнители, доколкото актовете и действията, издадени или извършени от некомпетентен орган, водят до недействителност на издадените актове. В този смисъл е и Тълкувателно решение № 2 от 14.05.2001 г., постановено от ОСГК на Върховния съд на Република България, съгласно което административният орган трябва да е компетентен по материя, по място и по степен. Хипотезата, в която по-горестоящият орган изझे въпрос от компетентността на долустоящ, представлява съществено нарушение, което води до нищожност на издадения акт.

Настоящото указание да се сведе до знанието на всички органи по приходите за сведение и изпълнение.

ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП
/МАРИЯ МУРГИНА/