

РЕШЕНИЕ

№ 1962

гр. София, 24.03.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Второ отделение 28 състав,
в публично заседание на 09.03.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Антони Йорданов

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **7513** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.145-178 от Административно-процесуалния кодекс /АПК/ във вр. с чл. 96 от Закона за независимия финансов одит /ЗНФО/.
Образувано е по жалба на П. Л. Д. в качеството на регистриран одитор с № 0440, чрез процесуалния си представител адв. Н. Н., срещу Решение № 131/25.05.2021г. на Комисията за публичен надзор на регистрираните одитори /КПНРО/, с което на основание чл. 89, ал. 1, т. 4 във връзка с чл. 89, ал. 2, т. 6 ЗНФО, жалбоподателят е лишен от правото да извършва финансов одит на предприятия от обществен интерес за срок от три години.

Изложени са съображения за незаконосъобразност, следствие на допуснати съществени процесуални нарушения и нарушения на материалния закон – основания по чл. 145, т. 2-4 от АПК. Конкретните фактически твърдения на жалбоподателя са, че не е било безспорно установени нарушенията за което е наложена санкцията, не е изтекъл шест годишният срок по чл. 90 от ЗНФО, което да налага инспекция на одитора. В този смисъл претендира нищожност на Комисията, като сочи, че е иззела правомощията на Института за дипломираните експерт счетоводители /И./. Сочи, че КПНРО извършва инспекция само на регистрирани одитори, извършили одиторски услуги на предприятия с дейност от обществен интерес. Подробно са изложени аргументи за несъответствия с нормативната уредба във връзка с извършената инспекция на жалбоподателя.

В съдебно заседание жалбоподателят сепредставява от адв. Н., който поддържа жалбата на заявените основания и претендира разноси по делото.

Ответникът КПНРО, чрез процесуален представител юрк. К. моли за отхвърляне на жалбата и претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните, прецени представените по делото доказателства и извърши проверка на оспорения акт в съответствие с разпоредбата на чл. 168 АПК, за да се произнесе съобрази следното:

П. Л. Д. е регистриран одитор рег. № 0440 от регистъра по чл. 20 от Закона за независимия финансов одит (ЗНФО).

Производството при административния орган е започнало със Заповед № № 04-0440-12-16/22.03.2021г. на председателя на Комисията за публичен надзор над регистрираните одитори (КПНРО), с която е била възложена инспекция за гарантиране качеството на професионалната дейност на регистрирания одитор П. Л. Д. - рег. № 0440 от регистъра по чл. 20 от ЗНФО, ЕГН [ЕГН]., с адрес: [населено място], [улица], ет. 2.

Със същата заповед е определен екип и е посочен начален и краен срок – 26.04.2021г. и 04.06.2021г. Планираната инспекция не е била реализирана, като причини за това са подробно описани в оспорения акт.

Изготвен е доклад, както и докладна записка от ръководителя на инспектираният екип, в които подробно са изложени съображенията за невъзможност за извършване на инспекция за гарантиране на качеството на П. Д.. Направено е предложение за налагане на надзорна мярка по чл. 89, ал. 1, т. 4 от ЗНФИ. С Решение № 110/27.04.2021г. КПНРО е приела за сведение резултатите от инспекцията. Докладът от инспекцията е бил връчен на жалбоподателят, предвид което с вх. № 01-01-577/12.05.2021г. е постъпило възражение. По възражението е изготвено заключение от ръководителят на екипа, като по същество е посочено, че не са представени аргументи по съществуването на проверката. С Решение № 117/18.05.2021г. Комисията е приела доклада от назначената проверка.

По преписката е приобщено писмо изх. № 02-010/04.03.2021г. от И., съгласно което в професионалната организация са образувани три броя преписки от Дисциплинарния съвет и от Съвета по професионална етика на И. във връзка с П. Л. Д., а именно за неизпълнение изискванията на чл. 30, ат. 1 ЗНФО и Правилата за продължаващо професионално развитие на дипломираните експерт-счетоводители; неизпълнение изискването за отчитане дейността на регистрираните одитори в съответствие с правилата по чл. 71, ат. 3, т. 4 ЗНФО - неподаване на Единен годишен отчет (ЕГО) за дейността на одитора за 2017 г., 2018 г. и 2019 г., непредставянето на необходимата информация и неосказване на необходимото съдействие на органите на И., вкл. Съвета за контрол на качеството на одиторските услуги при извършване на планова проверка през 2018 г. в изпълнение изискванията на ЗНФО; непрофесионално поведение на регистрирания одитор въз основа на получена информация от Контролния съвет на И.. На заседание от 25.05.2021г. КПНРО е приела с единодушие Решение № 131/25.05.2021г., с което е прието, че регистрирания одитор П. Л. Д. не е изпълнил законоустановеното си задължение съгласно в чл. 31, ал. 1, т. 9 ЗНФО да окаже съдействие на КПНРО в изпълнение на функциите му по чл. 71, ат. 2, т. 1 от ЗНФО. Прието е а установено по несъмнен начин, че за периода от 23.03.2021г. (дата на получаване на писмо от КПНРО с изх. № 01-02-159/22.03.2021г.) до 02.04.2021г. (краен срок за представяне на изискваните документи) е налице неосказване на съдействие и възпрепятстване на надзора на комисията от страна на П. Л. Д. в качеството му на регистриран одитор, както и системно неспазване от него на

приложимото законодателство, регулиращо професионалната дейност на регистрираните одитори в България.

За налагане на мярката административният орган се е аргументирал и с предоставената от И. информации, като е направил извод, че за посочените периоди П. Л. Д. не е изпълнявал задълженията си за ежегодно отчитане и е отказвал съдействие на И. за упражняване от него на функциите по контрол за гарантиране качеството на неговата одиторска дейност. Той не е подал в изискуемата форма и съдържание информация съобразно изискванията на чл. 31, ат. 1, т. 7 ЗНФО за целите на отчитане на дейността му като регистриран одитор, което му поведение противоречи и на етичните принципи за „почтеност“, „обективност“, „професионална компетентност и надлежно внимание“ съгласно Етичния кодекс на професионалните счетоводители, издаден от Международната федерация на счетоводителите чрез Съвета за международни стандарти по етика за счетоводители - задължителен за прилагане от регистрираните одитори при осъществяване на професионалната им дейност съгласно чл. 10 ЗНФО.

При така установените обстоятелства съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима - подадена е срещу подлежащ на оспорване пред съд индивидуален административен акт, от лице, което е негов адресат, при наличие на правен интерес от оспорването, с оглед неблагоприятното засягане на правната сфера на оспорвания. Спазен е и преклузивният 14-дневен срок за оспорване, регламентиран в чл. 149, ал. 1 АПК във връзка с чл. 97 ЗНФО.

Разгледана по същество, жалбата е основателна, поради следните съображения:

Съгласно разпоредбата на чл. 89, ал. 1, т. 1 ЗНФО Комисията прилага надзорни мерки, когато бъдат установени пропуски или нарушения в дейността на регистрирания одитор в областите по чл. 85, ал. 1 - спазване изискванията на приложимите одиторски стандарти при извършването на задължителен финансов одит; съответствие на одиторската документация при извършването на задължителен финансов одит спрямо изискванията на приложимите одиторски стандарти; спазване на етичните норми и изискванията за независимост на регистрирания одитор при извършването на задължителен финансов одит; адекватност на времевите и човешките ресурси, използвани за извършване на задължителен финансов одит съобразно обхвата и сложността на поетия ангажимент; адекватност на одиторските възнаграждения, получени за извършването на задължителен финансов одит; адекватност на вътрешната система за контрол на качеството, прилагана от регистрирания одитор; спазване на изискванията на Регламент (ЕС) № 573/2014г. от регистрирани одитори, извършващи задължителен финансов одит на финансови отчети на предприятия от обществен интерес; изпълнение на предписанията по чл. 89, ал. 2, т. 2. Съгласно разпоредбата на чл. 89, ал. 1, т. 2 и т. 3 ЗНФО Комисията прилага надзорни мерки и, когато бъдат установени: неспазване на задълженията на регистрирания одитор по чл. 31 и неспазване на разпоредбите на Регламент (ЕС) № 537/2014. Съгласно чл. 89, ал. 1, т. 4 ЗНФО комисията прилага надзорни мерки когато бъде установен отказ от съдействие или възпрепятстване по друг начин на надзора на Комисията.

В конкретния случай, според извършената инспекция е установено нарушение на чл. 89, ал. 1, т. 4 от ЗНФО - отказ от съдействие или възпрепятстване по друг начин на надзора на Комисията.

Констатирайки подобно нарушение комисията разполага с правомощието по чл. 89,

ал. 1 ЗНФО. В този смисъл оспореният акт е издаден от компетентен административен орган в пределите на предоставената му власт. Глава осма от ЗНФО определя статута и правомощията на КПНРО като специализиран държавен орган за регулиране и надзор върху дейността на регистрираните одитори в Република България. Съгласно чл. 71, ал. 1, т. 4 и, ал. 2, т. 2 ЗНФО Комисията носи крайната отговорност за надзора върху системата за гарантиране на качеството на професионалната дейност на регистрираните одитори, като осъществява надзор чрез прилагане на принудителни административни и други мерки по чл. 89, ал. 2, наричани "надзорни мерки". Решението е подписано от председателя на комисията, а изложените към него мотиви, са подписани от всички членове на комисията. Т.е не е налице основание за нищожност на решението.

Решението е обективизирано в писмена форма и е подписано от председателя на комисията, с което е спазено изискването по чл. 59, ал. 2, т. 8 АПК, в допълнителен документ към него са изложени мотивите за приемането му, с оглед което са спазени изискванията към формата и съдържанието на административния акт, регламентирани в чл. 59, ал. 1 и, ал. 2 АПК вр. чл. 94 ЗНФО.

Не се установяват допуснати нарушения на административно производствените правила, които да бъдат квалифицирани като съществени и да мотивират отмяната на акта само на това основание. Процедурата по извършване на надзор за гарантиране на качеството на професионалната дейност на регистрирани одитори, които извършват задължителен финансов одит на финансови отчети на предприятия от обществен интерес и мерките, които се налагат при установяване на нарушения са регламентирани в Раздел втори на Глава девета от закона - чл. 87 - 89. Съгласно разпоредбата на чл. 87 ЗНФО инспекциите и разследванията се извършват от екипи, в които участват инспектори от Комисията. В екипите може да участват и контролори от И., определени от председателя на Комисията. За извършените инспекции /разследвания се съставя доклад, който се връчва на проверяваните лица, които имат право в 14-дневен срок от връчването да представят възражения. По представените възражения инспекционният екип се произнася със становище. Комисията разглежда всеки доклад на заседание в разумен срок от предаването му на председателя заедно със събраните доказателства, с представените възражения и със становището на проверяващия екип по възраженията. В настоящия случай от приетите по делото доказателства се установява, че тази процедура е спазена. Инспекцията е започнала въз основа на нарочна заповед, издадена от председателя на комисията и е извършена от екипа, определен с нея, състоящ се от инспектори от КПНРО. Съставен е доклад, в който се съдържат констатациите от извършената инспекция, направените изводи въз основа на установеното, както и дадените предложения от инспекторите. Окончателният доклад с приложенията към него е връчен на жалбоподателя, като в регламентирания в разпоредбата на чл. 87, ал. 5 ЗНФО 14-дневен срок той се е възползвал от възможността да депозира възражение по него. Възражението по същество не съответства на доклада, доколкото последният съдържа данни за неизпълнение на задължението по чл. 31, ал. 1, т. 9 от ЗНФО във вр. чл. 77, ал. 1 т. 9 от ЗНФО, а във възражението се изнасят данни за неосъществяване на одиторска дейност на предприятия от обществен интерес.

Настоящият съдебен състав обаче намира, че в обжалваното решение не се съдържат мотиви относно срокът, за който е наложена надзорната мярка. Действително, съдът приема, че в случая вмененото на Д. нарушение е безспорно установено и доказано.

Очевидно е, че жалбоподателят всячески не желае да съдейства на КПНРО, а и според справката от И. и на Института.

В чл. 89, ал. 1 ЗНФО обаче е разписано, че комисията прилага надзорни мерки, като в ал. 6 на с.ч. е посочена конкретна мярка при отказ от съдействие или възпрепятстване по друг начин на надзора на Комисията. Посочената надзорна мярка е приложена в конкретния случа за максималния срок от три години. Липсват обаче мотиви по какви причини органът е избрал, срокът на мярката да бъде именно три години, а не една и половина, или пък две и половина. Единствено е посочено, че Д. е възпрепятствал надзора на КПНРО, като по този начин е създавал и риск от неустановяване на евентуално допуснати от него съществени пропуски и нарушения спрямо законовите изисквания и съответно е застрашил обществения интерес и в частност заинтересованите лица - ползватели на информацията от одитираните от него годишни финансови отчети. Това обаче не води към приложимост на конкретна надзорна мярка, поради което съдът приема, че срокът на наложената мярка не е мотивиран.

Изборът на срок за надзорна мярка, който е различен от минималния налага излагане на мотиви защо органа счита, че именно този срок е най-подходящ, да въздейства превантивно и поправящо на одитора. Налагането на надзорна мярка не може да е самоцел, а следва да преследва конкретни легитимни цели да се предотврати или преустанови административно нарушение, съответно да се предотвратят или отстранят вредните последици от него. Налагането на предвидената в чл. 89, ал. 2 ЗНФО мярка следва да има за цел да предотврати извършването на друго подобно нарушение и предотврати/ограничи настъпването на вредни последици. По тази причина, органът е следвало да извърши преценка, в какъв конкретно срок ще бъдат постигнати посочените по-горе цели и да мотивира конкретно определения срок. Като не е направил това, административният орган не е обосновал упражняването на предоставеното му правомощие в съответствие с целта на закона. Предвид изложеното обжалваното решение е постановено при съществено нарушение на административнопроизводствени правила относно съдържанието му, както и при несъответствие с целта на закона. Непосочването на мотиви относно срока, за който се прилага надзорната мярка, съставлява нарушение на изискването на чл. 59, ал. 2, т. 4 АПК и лишава съда от възможност да установи дали актът, в тази му част, е в съответствие с целта на закона - чл. 146, т. 5 АПК, налице е порок, обосноваващ незаконосъобразност на оспореното решение. Съдът намира, че изводът за наличие на нарушения, изискващи налагането на конкретната мярка лишаване на регистрирания одитор от правото за извършване на финансов одит за срок от три години, който е максимален по предвидения в чл. 89, ал. 2, т. 6 ЗНФО, остава немотивиран и неясен.

Поради това, решението като немотивирано до степен, че да не може да провери законосъобразността на наложеното наказание и срока, за който е наложено, следва да се отмени.

По изложените съображения оспореното решение следва да бъде отменено като незаконосъобразно.

При този изход на спора основателна е претенцията за присъждане на разноски в полза на жалбоподателя. Същата следва да бъде уважена в размер на 610 лева съобразно списък по чл. 80 от ГПК на л. 129.

Така мотивиран, Административен съд София-град, II-ро отделение, 28 състав

РЕШИ

ОТМЕНЯ по жалба на П. Л. Д. в качеството на регистриран одитор с № 0440, Решение № 131/25.05.2021г. на Комисията за публичен надзор на регистрираните одитори, с което на основание чл. 89, ал. 1, т. 4 във връзка с чл. 89, ал. 2, т. 6 ЗНФО, жалбоподателят е лишен от правото да извършва финансов одит на предприятия от обществен интерес за срок от три години.

ОСЪЖДА Комисията за публичен надзор над регистрираните одитори да заплати на П. Л. Д. сумата от 610 (шестстотин и десет) лева, представляваща разноси по делото. Решението подлежи на оспорване с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14 дневен срок от получаване на съобщението, че е изготвено.

СЪДИЯ: