

РЕШЕНИЕ

№ 6396

гр. София, 16.11.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав,
в публично заседание на 20.10.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Анжела Савова и при участието на прокурора Милен Ютеров, като разгледа дело номер **2984** по описа за **2019** 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 [фирма]- [населено място] срещу Ревизионен акт №Р-22220215007115-091-001/28.06.2016 година, поправен с РА за поправка на РА П-22220216117767-003-001/11.07.2016 година, мълчаливо потвърден чрез непроизнасяне от страна на Директор на Дирекция“ ОДОП“ в частта, в която е увеличен финансовият резултат по ЗКПО за 2014 година със сумата от 410 708,13 лева във връзка с извършени плащания по фактури, издадени от доставчици [фирма], [фирма] и [фирма], в частта, в която на основание чл.26,т.2, във връзка с чл.10,ал.1 от ЗКПО е увеличен финансовият резултат по ЗКПО за 2012 година със сумата от 493 124,47 лева във връзка с извършени плащания по фактури, издадени от доставчици [фирма] , [фирма], [фирма] и [фирма] и в резултат на това са установени задължения за Корпоративен данък в размер на 127 348,88 лева ведно с лихви за забава, и в частта, в която за периода 01.10.2013 година-30.09.2015 година са определени задължения по ЗДДС в размер на 213 100,64 лева ведно с лихва за забава.. Развитите в жалбата оплаквания са за нищожност на обжалвания ревизионен акт поради допуснати съществени процесуални нарушения на ДОПК в хода на постановяване на административния акт от Директора на Дирекция “ОДОП“ и да се върне административната преписка със задължителни указания на компетентните органи по приходите във връзка с връчването на заповедта за продължаване на административното производство по обжалване на ревизионния акт. Иска се и

отмяна на ревизионния акт поради допуснати съществени нарушения на ЗКПО и ЗДДС и поради нарушение на материалния закон.

В съдебно заседание жалбоподателят- [фирма], редовно уведомен при условията на чл.138,ал.2 АПК, се представлява от адвокат М., редовно упълномощен, който поддържа жалбата на заявените основания моли да бъде уважена. Заявява претенция за присъждане на разноски.

Ответникът по жалбата- Директор на Дирекция”Обжалване и данъчно осигурителна практика” при ЦУ на НАП-гр.С. редовно уведомен при условията на чл.138,ал.2 АПК, се представлява от юрисконсулт Й., редовно упълномощен ,който оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Заявява претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена при условията на чл.138,ал.2 АПК се представлява от прокурор Милен Ютеров ,който намира жалбата за неоснователна и недоказана 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 № 1610/18.05.2009 година на Изпълнителен директор на НАП- [населено място] Г. Ч.-Д. е назначена за държавен служител на длъжността Главен инспектор по приходите при ТД на НАП- считано от 01.06.2009 година.

Със Заповед №2336/15.03.2016 година на Директор ТД на НАП-С. преназначил Ц. Й. Я. на длъжност- Старши инспектор по приходите считано от 01.04.2016 година при ТД на НАП-С..

Със Заповед № 1-485/26.06.2014 година на Директор ТД на НАП- С. Б. Н. Н. е преназначен на длъжността Началник сектор“ Ревизии“ при ТД на НАП- С. , считано от 01.07.2014 година.

Със Заповед № РД-01-822/23.06.2015 година на Директор ТД на НАП- С. е наредено функциите на компетентен орган по чл.112,ал.3,т.2 и чл.119,ал.2 от ДОПК, считано от 23.06.2015 година да се изпълняват от поименно изброени служители/ органи по приходите в сектор“ Ревизии“ на отдел“ Ревизии“ към Дирекция“ Контрол“, измежду които и Б. Н. Н. на длъжност- Началник сектор“ ревизии“.

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220215007115-020-001/27.08.2016 година Б. Н. Н. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“ възложил да бъде извършена ревизия на [фирма] [населено място] определил състава на ревизиращия екип А. Г. Ч.-Д. на длъжност-Главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и Ц. Й. Я.- Старши инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди Корпоративен данък за периода 01.01.2012 година -31.12.2014 година, ДДС за периода 01.10.2013 година-31.07.2015 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 07.09.2015 година/ видно от разписката, приложена на лист 44 от делото .

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия от 12.11.2015 година, органът възложил ревизията Б. Н. Н. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“ променил обхвата на ревизията– Корпоративен данък за периода 01.01.2009 година-31.12.2009 година, ДДС за периода 01.10.2013 година-31.07.2015 година, Корпоративен данък за периода 01.01.2012 година, 31.12.2014 година, ДДС за периода 01.08.2015 година -30.09.2015 година и посочил срока, в който следва да

завърши ревизията- до 07.12.2015 година.

Заповедта за изменение на ЗВР е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на 26.11.2015 година.

С нова Заповед за изменение на ЗВР от 07.12.2015 година органът, възложил ревизията Б. Н. Н. на длъжност-Началник сектор“Ревизии“, определил нов срок за завършване на ревизията на жалбоподателя до 05.02.2016 година.

Новата ЗВР е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 10.12.2015 година.

На 08.04.2016 година органите по приходите , включени в състава на ревизиращия екип съставили РД № Р-22220215007115-092-001,с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизируания данъчен субект по видове и по периоди.

РД е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 20.04.2016 година.

На 03.06.2016 година дружеството жалбоподател депозирала писмено възражение срещу съставения РД.

На 28.06.2016 година Б. Н. Н. на длъжност Началник сектор“ Ревизии“ и А. Г. Ч.- Д. на длъжност-Главени инспектор по приходите издали обжалвания Ревизионен акт № Р-22220215007115 -091-001, с който установили задълженията на ревизируания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в него.

Р. акт е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 29.06.2016 година.

На 11.07.2016 година Б. Н. Н. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии" и А. Г. Ч.- Д. на длъжност – Главен инспектор по приходите издали Ревизионен акт за поправка на Ревизионен акт № П-22220216117767-003-001/, с който извършили поправка в издадения Ревизионен акт/ подробно посочени в него.

Р. акт за поправка на ревизионен акт е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 11.07.2016 година.

На 14.07.2016 година дружеството жалбоподател депозирало жалба до Директор на Дирекция“ ОДОП“ срещу съставения РА.

На 11.07.2016 година дружеството жалбоподател депозирало жалба до Директор Дирекция“ ОДОП“ срещу издадения ревизионен акт.

Между Директор на Дирекция“ ОДОП“ и жалбоподателя е сключено Споразумение за удължаване срока за произнасяне по жалбата, като същият е съответно удължен до 19.12.2016 година.

В течение на срока за произнасяне със Заповед № РД—04-27/11.10.2016 година Директор на Дирекция“ ОДОП“ на основание чл.34,ал.3 от ДОПК спрял производството по административно обжалване срещу РА от 28.06.2016 година , поправен с РА за поправка на Ревизионен акт от 11.07.2016 година считано от датата на издаване на заповедта до датата на възобновяване на производството по реда на чл.35 от ДОПК.

Със Заповед № РД-05-3/11.01.2018 година Директор на Дирекция“ОДОП“ възобновил производството по административно обжалване образувано по жалба от 11.07.2016 година по регистъра на ТД на НАП- С. срещу Ревизионен акт от 28.06.2016 година , поправен с Ревизионен акт за поправка от 11.07.2016 година.

Заповедта за възобновяване е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 12.01.2018 година и след възобновяване на производството по административно обжалване срокът за произнасяне по жалбата е бил до 20.03.2018 година, като в този срок Директор на Дирекция“ ОДОП“ не се е произнесъл с Решение и РА е мълчаливо потвърден. Едва на 26.02.2019 година, дружеството- жалбоподател

депозирало жалба срещу мълчаливо потвърдения РА по съдебен ред.

На 22.05.2019 година с Определение № 3838 постановено по адм. дело № 2984/2019 година по описа на АССГ е оставена без разглеждане жалбата на [фирма] [населено място] срещу РА № Р-22220215007115-091-001/28.06.2016 година, издаден от органи по приходите при ТД на НАП, поправен с Ревизионен акт № П—22220216117767-003-001 и е отхвърлено искането за възстановяване срока за обжалване на издадения ревизионен акт поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт.

С Определение № 12119/03.09.2019 година постановено по адм.дело № 7527/2019 година по описа на ВАС- Първо отделение е отменено Определение № 3838/22.05.2019 година по адм. дело № 2984/2019 година по описа на АССГ и вместо е постановено друго, което е възстановен срокът за обжалване на Ревизионен акт № Р122220215007115-091-001/28.06.2016 година, издаден от органи по приходите при ТД на НАП-22220216117767-003-001/11.07.2016 година мълчаливо потвърден от Директор на Дирекция“ ОДОП“ и върнал делото на същия съд и състав за продължаване на съдопроизводствените действия.

По делото е назначена,изслушана и оспорена 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.

Назначена е, изслушана е неоспорена от страните съдебно-техническа 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 .

Назначена е повторна съдебно-счетоводна експертиза,неоспорена от страните като в заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му ката задача,а разпитан в съдебно заседание,експертът заявява, че поддържа заключението.

Приложени са всички събрани в хода на административното производство доказателства, описани в 8 броя папки приложения,както и събраните в хода на съдебното производство доказателства.

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 но по съображения, различни от сочените в нея.

При проверката законосъобразността и обосноваността 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 №Р-222202150071115-091-001/28.06.2016 година е нищожен.

В представеното първо заверено копие на административната преписка РД- лист 45-114 от делото, не е подписан от страна на неговите издатели- А. Г. Ч.- Д. и Ц. Я. със саморъчен подпис. Във второто представяне на заверено копие на

административната преписка- том III лист 97 от приложението РД също е представен в заверено копие без да съдържа подписи на лицата, които са издали. На следващо място и в представения на магнитен носител Ревизионен доклад също липсват подписи на неговите издатели, а и няма отбелязване, че същият е създаден като електронен документ, подписан с електронен подпис.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионното производство е опорочено до степен нищожност, което води и до нищожност на издадения впоследствие ревизионен акт, тъй като съставеният ревизионен доклад не е подписан със саморъчен подпис и също не е оформен като електронен документ, подписан с електронен подпис/ три пъти представен като съставен само на хартиен носител, а не оформен като електронен документ. На двете представени заверени копия от РД, както и на представения на електронен носител РД/ на диск/липсва положен подпис на двамата органи по приходите, които са го съставили, а доказателства за подписването му не са представени от ответника по жалбата и твърдението на процесуалния представител на същия, че лицата, които са участвали в ревизионното производство са притежавали квалифициран електронен подпис, не може да обуслови извод, че ревизионният доклад е подписан с квалифициран електронен подпис или пък със саморъчен подпис.

РД не е подписан със саморъчен подпис от издателите му в и в същия акт не се сочи, че са подписани с "електронен подпис". По делото не се съдържат доказателства във връзка с електронния подпис на съответните лица, от които да се формира извод, че е възможно да се касае за друг вид подпис от предвидените в закона за подписването на електронен документ - усъвършенстван електронен подпис или квалифициран електронен подпис. Тези актове на органите по приходите са представени в съда ведно с жалбата и административната преписка от ответника, всички заверени от орган по приходите с, "Вярно с оригинала" и положен зелен печат на данъчната администрация. Следва да бъде посочено, че съгласно чл. 117, ал. 1, т. 10 РД трябва да съдържа подписи на лицата, изготвили доклада, а съгласно чл. 120, ал. 1, т. 8 РА следва да съдържа подписи на органите, издали ревизионния акт. Тези разпоредби регламентират полагането на саморъчен подпис, доколкото не съдържат хипотеза за подписването на документите с електронен подпис. В [чл. 113, ал. 2 ДОПК](#) са предвидени определени изисквания за съдържанието на [ЗВР](#), сред които не е посочено, че следва да съдържа подпис на издателя й. По общо правило - от [чл. 59., ал. 2, т. 8 АПК](#), приложим за всички административни производства, когато не е предвидено друго, вр. чл. 2., ал. 2 от последния кодекс, индивидуалният административен акт съдържа подпис на издателя му с обозначаване на длъжността, когато органът е едноличен. В [ДОПК е регламентирано, кои](#) актове на органите по приходите се допуска да бъдат издадени като електронен документ се предвижда и вида на електронния подпис, с който следва да бъдат подписани. Така например в [чл. 23, ал. 2 ДОПК](#) е предвидена възможността за подаване на документи от задължените по кодекса субекти по електронен път чрез използване на квалифициран електронен подпис на подателя, идентично е предвидено и в [чл. 102., ал. 1 ДОПК](#) или с издаден от Националната агенция за приходите персонален идентификационен код по отношение на данъчните субекти за подаване и приемането на документи по електронен път, в [чл. 29 ДОПК](#), уреждащ връчването на съобщения от органите по приходите, в, ал. 4 е предвидена и възможността за изпращането на съобщения чрез електронно съобщение при използване на квалифициран електронен подпис на органа по приходите. Но нормите, уреждащи издаването на [ЗВР](#), РД и РА в [ДОПК](#) не съдържат

изрично указание за възможността да бъдат издавани като електронен документ и за подписването им с електронен подпис - понятие, дефинирано по чл. 13, ал. 1 Закона за електронния документ и електронния подпис (ЗЕДЕП). Не се съдържа изрично правило в друга норма на [ДОПК](#) или в последния закон с какъв точно подпис следва да бъдат подписани [ЗВР](#), РД и РА, когато се издават като електронен документ и на тази плоскост същото е приложимо общото правило по [АПК](#) - в чл. 141, в редакцията му след изменението с ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г. е предвидено, че пред съда могат да бъдат представяни електронни документи, подписани с квалифициран електронен подпис, по реда на ЗЕДЕП. Административният орган е задължен да представи издадения от него акт пред съда - чл. 152 от този кодекс, следователно, е допустимо да бъде представен под формата на електронен документ, подписан единствено с квалифициран електронен подпис. От това следва, че подписан по смисъла на [чл. 59., ал. 2, т. 8 АПК](#) е само такъв електронен документ, който е подписан с квалифициран електронен подпис от административния орган, посочен като негов издател. На основание цитираните текстове на [АПК](#) и специалните на текстове от [ДОПК](#), които съдържат изрично указание за подписването на електронни документи с квалифициран електронен подпис, в това число и за съобщенията, които органите по приходите изпращат като електронен документ, няма основание да се приеме, че е допустимо [ЗВР](#), РД и РА, издавани по реда на [ДОПК](#) да бъдат подписвани с друг вид електронен подпис, освен с квалифициран електронен подпис по смисъла на чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕП.

В РД не се съдържа указание, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис, а те изобщо не са подписани. Твърдението на процесуалния представител на ответника по жалбата, че те са подписани с квалифициран електронен подпис е неподкрепено с доказателства. В ЗЕДЕП в [чл. 13, ал. 1 изрично е дефинирано понятието "електронен подпис" и не всеки подпис върху електронен документ от дефинираните по смисъла на чл. 13 от ЗЕДЕП е приравнен и има значението на саморъчен подпис, тъй като в тази разпоредба са определени следните възможности за подписването на електронен документ: с електронен подпис, определен по, ал. 1 от тази разпоредба, с усъвършествен електронен подпис, определен по, ал. 2 от тази разпоредба и с квалифициран електронен подпис - определен в, ал. 3 от същата разпоредба, Съгласно 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. Но съгласно чл. 13, ал. 4 ЗЕДЕП само квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. Съгласно чл. 16, ал. 1 ЗЕДЕП квалифициран електронен подпис е този усъвършенствен електронен подпис, който е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за квалифициран електронен подпис, отговарящо на изискванията на чл. 24.ЗЕДЕП и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа и е създаден посредством устройство за сигурно създаване на подписа. За издаването на \[ЗВР\]\(#\) и РД като електронни документи, подписани с квалифициран електронен подпис няма отбелязване върху същите, нито по делото са представени доказателства, от които да бъде формиран извод, че тези актове са подписани при спазването на чл. 16, ал. 1 ЗЕДЕП, нито че са създадени като електронни одкументи..](#)

Предвид факта, че задължението по [чл. 152., ал. 2 от АПК](#), във вр. с [§ 2 от ДР на ДОПК](#) на ответника по делото е за изпращане на заверено копие на административната преписка в съда, то следва, че съдържанието на приложените актове, надлежно заверени "вярно с оригинала", следва да се преценява съобразно

съдържанието на представените копия, в т.ч. и за подписването им от посочените като издатели лица. По идентичен начин - заверени за вярно с оригинала, са представени по делото всички доказателства по административната преписка и актове на органи по приходите, съдържащи печатен надпис на всички листове "вярно с оригинала", печат на приходната администрация и подпис на длъжностното лице, удостоверило това, представени в съда с изрично писмо на ответника / лист 3 от делото.Задължително изискване на разпоредбата на [чл. 117, ал. 2, т. 10](#) и [чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК](#) е съответните РД и РА да съдържат подписи на лицата, които са съставили РД, респ. подпис на издателя на РА. Този елемент от съдържанието следва да съдържа както обозначаване на издателя на акта, така и фактическо полагане на саморъчен подпис от съответното длъжностно лице.

След като в представения с административната преписка заверен препис на Р. доклад / и то два пъти/ на хартиен носител и един път на магнитен носител липсва саморъчен подпис на лицата, посочени като негови издатели, не е посочено, че е подписан с квалифициран електронен подпис, приравнен по силата на закона на саморъчен подпис, както се обоснова по-горе, съдът приема, че процесният РД не са подписани актове на органите по приходите, при което настоящата съдебна инстанция намира, че е налице нарушение на разпоредбата на чл.117,ал.2,т.10 от ДОПК/ изобщо/ подписи/на издателите на доклада представлява порок на формата, предвидена по закон като условие за валидност, който порок е до толкова съществен, че води до липса на субекти - фактически издатели на ревизионния доклад и от там и до липса на изразена воля на административния орган по смисъла на [чл. 21, ал. 2 и, ал. 3 от АПК](#), доколкото съответно РД е неразделна част от РА.Р. доклад не е подписан по предвидения в закона ред от посочените в същите като техни издатели лица, предвид липсата на саморъчни подписи на издателите му или приравнени на такъв подпис, и изричната заверка за "вярно с оригинала" на представения по делото препис на РД. Същевременно, съдебният състав намира, че събраните по делото доказателства, част от които са РА, а неразделна част от последния и РД ([чл. 120., ал. 2 от ДОПК](#)), в този им вид - неподписан са връчени на ревизираното лице и срещу тях е предявена жалба по административен ред. Настоящият състав на съда намира, че не е в правомощията на съда да дава указания за саниране на пороци за оспорен пред него административен акт, след като съществуването му е надлежно удостоверено чрез изпращането на преписката в съда и с разглеждането на акта в решението на ответника. Така не се нарушава и равенството на страните в съдебното производство, а освен това ответникът е надлежно представяван по делото от юрисконсулт. Посоченото кореспондира със субсидиарно приложимата разпоредба на чл.179, ал. 2 от [ГПК](#), съгласно която официално завереният препис има същата доказателствена сила като оригинала.Липсата на определен реквизит в официално заверения препис води до обоснован извод за липса на същия реквизит и в оригинала. При удостоверяване от приходната администрация, че това е съответстващият с оригинала вид на акта, за съда липсва задължение да поиска оригиналите за констатация. Евентуалното представяне на подписани екземпляри и/или заверени копия на РД не биха доказали, че към правнорелевантния момент - връчването им на ревизираното лице, оригиналите на РД са били подписани от органите по приходите по предвидения в закона ред, чиито подписи в този им вид липсват на официално заверените преписи по делото.Неподписаният, т.е. несъществуващият административен акт не поражда правни последици, като нищожни ще бъдат всички последващи актове, които се основават на него като издадени без правно основание. Този извод се отнася за РД, както и за РА, както и относно действията, които могат да бъдат предприети за събирането на установените с РА задължения. Макар и да не е налице валидно

изразен воля, формалното съществуване на РА може да обуслови по силата на [чл. 127., ал. 2 от ДОПК](#) принудително изпълнение, което е допустимо независимо от обжалването му по административен или съдебен ред, като съществуването му е зачетено вече от приходната администрация при издаването на решението на ответника. За да даде надеждна правна защита срещу такива действия по повод жалбата срещу РА, съдът с решението си следва да обективира констатираното правно положение, т.е. че този акт не е породил правни последици, а не да процедира по подадена срещу несъществуващ административен акт жалба. Вярно е, че в [Тълкувателно решение № 5/22.06.2015 г., по Тълкувателно дело № 4/2014 г.](#) на Върховен административен съд е разгледана хипотеза и отговорено на въпроса, дали е налице нищожност на РА, когато РД не е подписан от всички органи по приходите, посочени като негови съставители, но хипотезата на неподписан РД от никой орган не е обсъждана и на тази плоскост, неиздаването на РД - поради неподписването му от никой от органите, посочени като негови съставители, съставлява допуснато съществено процесуално нарушение на процедурата по [ДОПК](#), предвидена в чл. 110 - чл. 120, за издаването на РА и основание за обявяването на РА за нищожен. В този смисъл е формирана съдебна практика, която възприема, че се касае за порок, обуславящ нищожност - така [Решение № 12450/16.11.2016 г. по адм. д. 13970/2015 г.](#) на Върховен административен съд. Мотивите на последното решение са относими към казуса по делото, доколкото административният орган има задължение да представи административната преписка в заверено копие, което задължение в случая е изпълнено и съответно на това съдът цени съдържанието на документите, както са представени. Конкретно настоящият съд се позовава на изводите на върховните съдии по приложението на закона относно следното: "Основано на закона е очакването на съда за точно изпълнение от администрацията за задължението ѝ по [чл. 150, ал. 1 ДОПК](#) при съдебно оспорване на РА да комплектува преписката и да я изпрати на съда. Без да е подписан административния акт не съществува обективизирано в писмената форма за действителност волеизявление на органа по приходите, насочено към установяване на публични задължения. Обявяването на нищожността от първостепенния съд е било дължимо заради създадената с разпространяването на неподписан от длъжностно лице с функциите на орган по приходите документ правна привидност за съществуването на утежняващ административен акт. Правилно съдът е оценил тежестта на порока на РА като такъв засягащ валидността му". В този смисъл е и РЕШЕНИЕ № 5083 ОТ 19.04.2018 Г. ПО АДМ. Д. № 11299/2017 Г., I ОТД. НА ВАС, сочещо, че доколкото при издаването им във формата на хартиен документ РД и РА трябвало да бъдат подписани саморъчно, а с чл. 13, ал. 4 ЗЕДЕП се признавало значението на саморъчен подпис само на квалифицирания електронен подпис, то РА и другите актове в конкретното производство не били подписани от органите по приходите. Неподписаният РД е определен като несъществуващ, но засягащ правната сфера на адресата поради възможността да се пристъпи към изпълнението му. За да обяви нищожността на акта съдът е приложил субсидиарно разпоредбата на [чл. 172, ал. 2 АПК/](#).

В контекста на изложеното, настоящата съдебна инстанция намира издаденият РА за нищожен, непораждащ правни последици, което води до обявяването и . Следва да бъде посочено още, че съгласно разпоредбата на чл. 160 от ДОПК, съдът решава делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт, да го измени в обжалваната част или да отхвърли жалбата. Правомощията на съда при обжалване на ревизионен акт са визирани в нормата на чл. 160, ал. 2 от 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 материалноправните разпоредби по издаването му. Съгласно алинея трета, когато естеството на акта не позволява решаването на делото по същество, съдът го отменя и връща преписката на компетентния орган по приходите със задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона, но изрично алинея четвърта на същия текст сочи, че алинея 3 не се прилага за ревизионните актове.

От така очертаните правни разпоредби е видно, че съдът не притежава правомощие да върне преписката на компетентния орган за ново произнасяне, когато се касае за ревизионни актове, дори и когато е обявил нищожността на ревизионен акт. Нормата на чл. 173, ал. 2 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, не може да намери приложение с оглед наличието на специална норма в ДОПК, която изрично забранява връщане на преписката на друг компетентен орган. Специалният закон/ кодекс/ по общото правило дерогира приложението на общия / какъвто е процесният случай/. Нещо повече дори- трайно установената съдебна практика на ВАС/ както по отм. ДПК, така и по сега действащия АПК е непротиворечива и при обявяване на нищожност на РА, никога преписката не е върната на компетентния орган да издаде нов РА. Така соченото от страна на Директор на Дирекция "ОДОП" несъществуващо и измислено обстоятелство, цели да обезпечи едно нищожно развилно се производство да се saniра и да се издаде нов ревизионен акт на ревизирувания данъчен субект, / който вече ако се върне ще бъде издаден от компетентен орган/ и то съобразно дадените указания по тълкуването и прилагането на закона и по този начин цели да обезпечи едно неправомерно поведение на органите по приходите, което следва да бъде saniрано чрез изпращане на административната преписка на компетентния орган, което няма как да бъде допуснато от съда. Наред с това, нормата на чл. 173, ал. 2 от АПК визира хипотезите, при които спорът не може да се реши по същество, а естеството на спора, предмет на делото не е такова. Напротив в производството по обжалване на РА съдът винаги и безусловно разглежда спора по същество. В този смисъл е и РЕШЕНИЕ № 12634 ОТ 27.10.2009 Г. ПО АДМ. Д. № 7387/2009 Г., I ОТД. НА ВАС, в което ВАС посочва, че " Дори когато се прогласява нищожност на РА, последиците са свързани с неговата липса в правния мир, но отново съдът няма правомощие да върне преписката на органа издал акта, тъй като не е предвидено в ДОПК. Позоваването от решаващия съд на разпоредбите на АПК в тази част е неправилно, тъй като по силата на § 2 от ДОПК, разпоредбите на АПК се прилагат само при неуредени в кодекса случаи. В конкретния случай правомощията на съда са изрично уредени в специалния кодекс, поради което неправилно съдът се е позовал на разпоредбата на чл. 173, ал. 2 от АПК."

Нормата на чл. 173, ал. 2 от АПК намира приложение в други хипотези, не в производствата по обжалване на РА и се прилага само и единствено, когато акт издаден орган, но този орган не е притежавал съответната компетентност да го издаде и въпреки това го е издал, като връщането на компетентния орган да се произнесе по искането се извършва в случаите, когато е необходимо да бъде издаден акт от съответния компетентен орган, не е и в настоящата хипотеза. Такова процесуално поведение на Директор на Дирекция "ОДОП" цели да си осигури един трети поред издаден РА и то от компетентен орган, като целта е само и единствено преодоляване на непознаването на правната материя и превратно упражняване на права, което е недопустимо.

Настоящият съдебен състав не споделя наведените доводи в жалбата за нищожност на ревизионния акт поради допуснати съществени процесуални нарушения на ДОПК в хода на постановяване на административния акт от Директор на Дирекция“ ОДОП“, защото на първо място, ако са допуснати съществени нарушения на административно- производствените правила в хода на обжалването по административен ред на издадения ревизионен акт, то това на прави издадения ревизионен акт нищожен. На второ място, както Решението на Директор на Дирекция“ОДОП“, така и мълчаливото потвърждаване на издадения ревизионен акт не представляват актове, подлежащи на съдебен контрол, които да обусловят наличието на правен интерес от обжалването му у страна на жалбоподателя. Това е така, защото на първо място, независимо, че законодателят е предвидил задължителен административен контрол на ревизионните актове и страни в съдебното производство по обжалване на ревизионни актове са жалбоподателят и решаващият орган, то на съдебен контрол подлежи единствено и само издаденият ревизионен акт- аргумент от разпоредбата на чл.156 от ДОПК, според която Р. акт в частта, която не е отменена с решението по чл. 155, може да се обжалва чрез решаващия орган пред административния съд по местонахождението му в 14-дневен срок от получаването на решението. По силата на алинея втора на същия текст, ревизионният акт не може да се обжалва по съдебен ред в частта, в която не е обжалван по административен ред и ревизионният акт не може да се обжалва по съдебен ред в частта, в която жалбата е изцяло уважена с решението.

В конкретния случай вярно е че в хода на административното обжалване на ревизионния акт Директор на Дирекция“ ОДОП“ е спрял производството по жалбата, като е налице Заповед за спиране на производството, но също така е вярно, че ВАС в Определението си от 03.09.2019 година е признал, че пропускането на срока за подаване на жалба се дължи именно на поведението на администрацията, което е довело да заблуждаване на жалбоподателя и на практика там са допуснати съществени нарушения по връчване на заповедта за възобновяване на производството по жалбата и е възстановил срока за обжалване на ревизионния акт именно поради допуснати нарушения при връчване на заповедта за възобновяване.

С оглед изхода на спора, в полза на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 9630 лева-заплатена държавна такса, адвокатски хонорар и депозити за вещи лица. Това е така, защото 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, приложим по силата на препращащата норма на параграф 2 от ДР на ДОПК,, 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

Р Е Ш И :

ОБЯВЯВА НИЩОЖНОСТТА НА Ревизионен акт №Р-22220215007115-091-001/28.06.2016 година, поправен с РА за поправка на РА

П-22220216117767-003-001/11.07.2016 година, мълчаливо потвърден чрез непроизнасяне от страна на Директор на Дирекция“ ОДОП“ в частта, в която е увеличен финансовият резултат по ЗКПО за 2014 година със сумата от 410 708,13 лева във връзка с извършени плащания по фактури, издадени от доставчици [фирма], [фирма] и [фирма], в частта, в която на основание чл.26,т.2, във връзка с чл.10,ал.1 от ЗКПО е увеличен финансовият резултат по ЗКПО за 2012 година със сумата от 493 124,47 лева във връзка с извършени плащания по фактури, издадени от доставчици [фирма] , [фирма], [фирма] и [фирма] и в резултат на това са установени задължения за Корпоративен данък в размер на 127 348,88 лева ведно с лихви за забава, и в частта, в която за периода 01.10.2013 година-30.09.2015 година са определени задължения по ЗДДС в размер на 213 100,64 лева ведно с лихва за забава.

ОСЪЖДА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ“ ОДОП“ПРИ ЦУ НА НАП- ГР. С. ДА ЗАПЛАТИ НА [фирма] ГР. С. СУМАТА ОТ 9630 ЛЕВА- РАЗНОСКИ ПО ДЕЛОТО,КАТО СЪЩАТА СЛЕДВА ДА БЪДЕ ВЪЗСТАНОВЕНА ОТ БЮДЖЕТА НА ДИРЕКЦИЯ“ ОДОП“.

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: