

РЕШЕНИЕ

№ 27663

гр. София, 19.12.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 24.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **5187** по описа за **2024** 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 В. Х. Х. срещу Решение №483/10.04.2024г. на директор на дирекция ОДОП С., с което е оставена без уважение жалбата за прогласяване на нищожността на Ревизионен акт /РА/ №Р-22220318007062-091-001/12.03.2020 г.

В жалбата се изтъкват доводи за нищожност на РА, тъй като ЗВР, с която е образувано ревизионното производство не е връчена лично на управителя на ревизираното лице, по електронен път или по реда на чл. 32 от ДОПК, а приложените по преписката протоколи по чл. 50 от ДОПК не са годни да удостоверят редовно връчване. Изтъкват се конкретни съображения за допуснати процесуални нарушения при връчване на ЗВР. Сочи се, че не е налице отказ от получаване на заповедта за започване на ревизионното производство, както незаконосъобразно е приел органа. Развитите в жалбата оплаквания са за нищожност на атакувания ревизионен акт. Твърди се, че ревизионното производство е протекло при съществено нарушение на съдопроизводствените правила, тъй като при невръчана ЗВР не е налице започнало ревизионно производство, а издаденият в резултат на опоречено производство РА е нищожен. Иска се обявяване нищожността на ревизионния акт.

Ответникът в съдебно заседание иска отхвърляне на жалбата като неоснователна и потвърждаване на РА. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220318007062-020-001/19.11.2018 г., издадена от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на В. Х. Х. за установяване на задължения по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2016 г. и 2017 г. Със Заповеди за изменение на ЗВР № Р22220318007062-020-002/15.07.2019 г. и №Р-22220318007062-020-003/28.08.2019 г. е определен срок за приключване на ревизията до 02.10.2019 г. Всички заповеди за изменение на ЗВР са издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220318007062-092-001/05.11.2019 г., връчен по реда на чл. 32 от ДОПК. В срока на чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу констатациите на РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22220318007062-091-001/12.03.2020 г., издаден от М. Й. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по реда на чл. 32 от ДОПК.

Срещу РА е подадена жалба след изтичане на законоустановения срок по чл. 152 ал.1 от ДОПК, с аргументи за нищожност на оспорения РА, поради което същата е разгледана по същество.

С Решение №483/10.04.2024г. на директор на дирекция ОДОП С. жалбата е оставена без уважение.

Административен съд София-град, III отделение, 62 състав, при така установената фактическа обстановка, прави следните правни изводи:

Жалбата е допустима за разглеждане. Подадена е от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл. 156, ал. 5 от ДОПК. Предмет на съдебното обжалване е РА, който е обжалван по административен ред.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Основателно е оплакването, че е допуснато съществено нарушение на административнопроизводствените правила. При служебно извършената от съда проверка за спазване правилата за провеждане на ревизията, се установи, че процесните задължения на В. Х. Х. са установени в резултат на ревизия, заповедта за възлагането на която не е надлежно връчена на ревизираното лице. Съображенията на съда са следните:

Съгласно чл. 112, ал. 1 от ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизията. Разпоредбата на чл. 113, ал.1 от ДОПК определя съдържанието на ЗВР. По силата на чл. 113, ал.2 от ДОПК е въведено императивното изискване заповедта за възлагане на ревизия да се връчва на ревизираното лице. Макар обаче ревизионното производство се образува с издаването на ЗВР, от датата на връчването ѝ разпоредбата на чл. 114, ал. 1 ДОПК обвързва началото на определения срок за извършване на ревизията. Тоест същинското извършване на ревизията - действията по събиране на доказателства за установяване на задълженията, следва да започне след връчването на ЗВР и оттогава да започне да тече срокът за извършване на ревизията. Ревизионното производство, разглеждано като сложен фактически състав, включва издаване на заповед за възлагане на ревизия

- чл. 112, ал. 1 ДОПК и нейното връчване на ревизираното лице – чл. 114, ал. 1 и чл. 113, ал. 2 ДОПК. Всички процесуални елементи, включително срокът за извършване на ревизията, започват да текат от момента на връчване на ЗВР.

Чл. 29 ДОПК регламентира възможните и допустими способи за връчване на книжа досежно административни производства по реда на този кодекс. Предвидени са различни хипотези на уведомяване на ревизираното лице за производството, водено срещу него, с цел обезпечаване и гарантиране на личното му участие във всеки един процесуален етап на производството, а оттам и на възможността и правото му да повлияе на хода и крайния резултат от ревизията в случая.

В случая няма данни да е приложен редовен някой от възможните и допустими способи за връчване на съобщенията в административното производство - не са представени доказателства за успешното прилагане на който и да е от предвидените в чл. 29 ДОПК способи за връчване на книжата. Административната преписка действително удостоверява предприети от органите на НАП действия по връчване на ЗВР на лицето, а именно:

1. разписка за връчване на ЗВР от 02.05.2019 г., непопълнена и неподписана от лицето,
2. покана за явяване в ТД на НАП от 23.11.2018 г., за която липсват данни да е получена от лицето,
3. протокол от 11.12.2018 г., според който към тази дата лицето е в чужбина и като се върне, ще се яви, за получаване на ЗВР,
4. протокол от 09.04.2019 г., според който лицето не е открито на адреса
5. протокол от 05.03.2019 г. относно неявяването на лицето в уговорената дата 05.03.2019 г. от 09.00 часа в 03 РПУ – СДВР
6. писмо от 18.03.2019 г. от СДВР, според което при посещение на 14.02.2019 г. лицето е посетено на домашния си адрес, но не е открито там
7. разписка от 02.05.2019 г., според която В. Х., служител по проект към СО-район „В.“, отказва да получи ЗВР
8. писмо от 02.07.2019 г. от СДВР, според което при посещение на 12.02.2019 г., 11.03.2019 г., лицето е посетено на домашния си адрес, но не е открито там. Отбелязано е също, че лицето е търсено многократно и по други преписки на същия адрес, но не е откривано.
9. Съобщение за връчване по чл. 32 ДОПК
10. Протоколи от 11.11.2019 г., от 19.11.2019 г., от 03.06.2020 г., 11.06.2020 г., че лицето не е открито на адреса
11. Призовка от 24.06.2024 г., върната с отбелязване, че на адреса не е установено лице.

Видно от протоколите, удостоверяващи посещенията на адреса на лицето, същите са извършени на дати, които са работни дни, и в часове, които са в рамките на обичайното работно време през деня. С оглед на този факт, съдът намира, че процедурата по чл. 32 от ДОПК не е изпълнена, тъй като административният орган не е положил процесуални усилия да се свърже с лицето във време, в което е обичайно вероятно да бъде открит.

Навсякъде в изброените книжа липсва подпис на ревизираното лице, поради което липсва каквото и да е доказателство лицето да е уведомено за започналата спрямо него ревизия. По тази причина настоящата съдебна инстанция стига до извода, че ЗВР не е надлежно връчена в съответствие с чл. 30, ал. 3 и ал. 6 ДОПК, а нарушението на

чл. 113, ал. 2 ДОПК рефлектира върху крайния акт, с който приключва ревизията – РА е издаден извън рамките на ревизионното производство, което обуславя неговата нищожност.

Когато ЗВР не е връчена на ревизираното лице или упълномощено от него лице е допуснато нарушение на изискването на чл. 113, ал.2 от ДОПК, което е съществено и има за последица невалидност на всички последващи процесуални действия, извършени от органите по приходите по установяване на задълженията, включени в обхвата на ревизията, в това число съставяне и връчване на ревизионния доклад, издаване на заповед за определяне на компетентен орган по чл. 119, ал.2 от ДОПК и издаването на ревизионния акт. Заповедта по чл. 113, ал.1 от ДОПК е актът, който слага началото на производството по извършване на ревизията като съвкупност от процесуални действия на органите по приходите за установяване на данъчните задължения съгласно чл.108 от ДОПК чрез издаването на ревизионен акт по чл. 118 от ДОПК и определя времевата компетентност на органа по приходите, оправомощен за издаването на акта съгласно чл. 119, ал.2 от ДОПК. Поради това задължително за законосъобразното развитие на цялото ревизионно производство, е тази заповед да отговаря на определените от закона изисквания по чл. 113 от ДОПК, в това число и да бъде надлежно връчена на ревизираното лице. Неспазването на тези изисквания води до недействителност на извършените въз основа на заповедта действия, съответно до недействителност на крайния административен акт, с който ревизията е приключила. След като ЗВР не е връчена изобщо в хода на ревизионното производство, ревизията по отношение на В. Х. Х. не е започнала и не е приключила към момента на издаване на акта, поради което установените задължения по отношение на жалбоподателя, се явяват установени в нарушение на изискването по чл. 108 от ДОПК.

По изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че срокът за извършване на ревизията с предметния обхват, определен в ЗВР №Р-22220318007062-020-001/19.11.2018 г., не е започнал да тече. В този смисъл е Решение № 2380 от 4.03.2008 г. на ВАС по адм. д. № 10871/2007 г., I о., в мотивите на които се сочи, че при невръчена ЗВР е налице незавършен акт на администрацията - на практика ревизията по смисъла на закона въобще не е започнала, което обуславя извод, че РА е опорочен с недостатък, който не може да бъде саиран, още Решение № 13712/17.11.2014 г. по адм. д. № 16463/2013 г. на Върховния административен съд и редица други. Крайният акт, с който приключва ревизията - Ревизионният акт се явява издаден извън рамките на ревизионното производство, което го опорочава до степен на неговата нищожност/ Решение № 5181 от 23.04.2021 г. на ВАС, I отделение по адм. д. № 1063/2021 г. и Решение № 4748 от 14.04.2021 г. на ВАС, I отделение по адм. д. № 13484/2020 г. и посочената в мотивите му съдебна практика/.

Наред с това ревизираното лице, спрямо което не е започнал да тече срокът за извършване на ревизията поради невръчване на ЗВР, е фактически лишено от участие в ревизията, включително и като до него не са достигнали не само възлагателните актове за производството, но и искането за представяне на доказателства и обяснения по ревизираните задължения. Резултатите от извършеното ревизионно производство, обективирани в ревизионния акт, са достигнати посредством редица процесуални действия, протекли в случая без участие на ревизираното лице. По този начин процесуалните действия по извършване на ревизията и установяване на процесните задължения до издаването на ревизионния доклад, са предприети без участието на ревизираното лице. Лишаването от възможността за участие на засегнатото лице в

производството по издаването на засягащия го акт всякога се явява особено съществено нарушение на процедурата. ЗВР, иницирала ревизионното производство, не е законосъобразно връчена на задълженото лице, с което е осуетено реализиране на правото му на защита и валидното упражняване от приходните органи на правомощието им за установяване на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски.

След горния анализ на допуснатото нарушение при издаване на РА съдът намира, че следва да го обяви за нищожен. След като изначално ЗВР не е връчена на жалбоподателя по реда, предвиден в чл. 32 от ДОПК, то и не е започнало ревизионно производство и от там издаденият РА е нищожен, непораждащ правни последици, което води до обявяването и, без да се връща преписката за извършване на нова ревизия, защото нормата на чл. 160, ал. 5 от ДОПК е приложима когато ревизионният акт е издаден от некомпетентни органи, но не и при нищожност поради невръчена Заповед за възлагане на ревизия – първа.

Предвид констатираната недействителност на акта, е безпредметно да се обсъжда материалната законосъобразност на установените задължения.

Въпреки този изход на спора, предвид направеното от жалбоподателя волеизявление в съдебното заседание от 24.10.2024 г., че не претендира разности, съдът намира, че такива не следва да бъдат присъждани.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОБЯВЯВА ЗА НИЩОЖЕН Ревизионен акт №Р-22220318007062-091-001/12.03.2020 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП-С..

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

Преписи да се изпратят на страните.

Съдия: