

РЕШЕНИЕ

№ 7090

гр. София, 18.12.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 24.10.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Силвиана Шишкова, като разгледа дело номер **4566** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителен и процесуален кодекс /ДОПК/.

Делото е образувано по жалба на Е. Д. С., с ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет.1, ап.2, чрез упълномощен адвокат И. П. от Р. адвокатска колегия, срещу Ревизионен акт /РА/ № 20001009794/26.01.2011 г., издаден от С. К. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 567/31.03.2011г. на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ – С. при Централно управление на НАП.

С РА са определени за довносяне задължения по чл.35 от Закона за облагане на доходите на физическите лица /ЗОДФЛ/ - отменен, в сила до 01.01. 2007 г., в частта за установените задължения за 2004г. - данък по чл. 35 от ЗОДФЛ в размер на 1 193,07 лв. и лихва 879,23 лв. и за 2005 г. на същото основание в размер на 3 908,71 лв. и лихва 2 399,00 лв.

Становища на страните

Жалбоподателят твърди в жалбата и в писмена защита неправилност на изводите по фактите и липсата на основание за определяне на данъчната основа по реда на чл. 122 от ДОПК, тъй като не било налице несъответствие между декларираните и получените доходи с имущественото му състояние. Следвало да се определи общ паричен поток на него и съпругата му. По фактите счита неправилност на преценката за размера на наличните парични средства към 01.01.2004 г. - в

размер на 28 362, 88 лв. по РА, вместо в размер на 73 365, 04 лв., съобразно доказателствата, представени на ревизията. Според жалбоподателя неправилно в наличните парични средства към 01.01.2004 г. не били включени сумите: 2 500 лв., от продажбата на недвижим имот по Нотариален акт № 6/30.01.2002 г.; една втора от 20 000 лв. от продажбата по Нотариален акт № 148/2003 г.; сумата от 18 505, 88 лв., получени по банков път суми от Австралия от физически лица; сумата от 2000 лв., получена като обезщетение по щета № 02110040104/16.02.2003 г.; за 2005 г. декларирани суми общо в размер на 12 250 щатски долара, като обратно внесени в страната при влизане на дати 09.04.2005 г., 07.08.2005 г. и на 07.12.2005 г. след като преди това валута над този размер била изнесена от жалбоподателя. Неправилно от начално салдо на парични средства са изключени суми за покупка на семейното жилище съгласно НА № 96/2003 г. и за семеен автомобил по фактура № 560/11.02.2003 г., тъй като тези суми били отразени в намаление в разходната част на изготвения паричен поток.

Следвало да се изготви общ паричен поток за жалбоподателя и съпругата му П. С., ревизирана за същите данъчни периоди, като също началното салдо не било правилно формирано поради изключването на доходи. Претендира, че като съпрузи, които са лица от общо домакинство, неправилно паричният поток се образувал от доходи а не от налични парични средства. Представените доказателства за получаването на такива средства от частни лица не били оспорени и следвало да бъдат зачетени. Счита, че неизготвянето на общ паричен поток на съпрузите представлявало съществено процесуално нарушение, довело до неизясняване на фактическата обстановка, неправилно установяване на процесните задължения.

В ход по същество и в подробни писмени бележки поддържа наведените доводи в жалбата за незаконосъобразност на оспорения акт, искането за отмяна и присъждане на направените по делото разноски.

Ответникът - директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при Централно управление на Националната агенция за приходите чрез процесуален представител оспорва жалбата, като счита, че не са оборени констатациите на РА, не са представени по същество нови доказателства, относими към жалбоподателя, иска се съдът да постанови отхвърлянето ѝ, както и да присъди юрисконсулско възнаграждение на основание чл. 161, ал.1 ДОПК.

По делото са приети доказателствата по административната преписка, а допълнително и издадения ревизионен акт и приложени доказателства за установени задължения на съпругата на жалбоподателя – П. С. за същите данъчни периоди.

Съдът като взе предвид приетите по делото доказателства, възраженията на страните, относимите правни норми и след цялостна служебна проверка на оспорения акт, съгласно чл.160,ал.2 ДОПК, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Съдът установи, че решението на директора на ДОУИ е постановено при спазване на срока по чл.155,ал.1 ДОПК, предвид подаването на жалбата по административен ред на 16.02.2011г.. Решението е издадено от титуляра, заемащ длъжността директор на

ДОУИ, с оглед на което от компетентен орган по чл. 152,ал.2 ДОПК. С решението е потвърден РА, който с жалба до съда от 18.04.2011г. се иска изцяло да бъде отменен. Решението е връчено на 08.04.2011г., с оглед на което жалбата до съда е в срока по чл. 156, ал.1 ДОПК.

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срок и поради изпълнение на останалите изискванията по чл. 156,ал.1 и 2 ДОПК – за задължителност на обжалването по административен ред, за обжалване пред съда на РА, който не е отменен при обжалването по административен ред, с оглед на което жалбата е подадена срещу подлежащ на оспорване пред съд акт.

Поради допустимост на жалбата по делото, съдът следва да разгледа същата по същество.

По фактите се установи следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 105538/30.06.2010 г., издадена от П. Г., на длъжност Началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия за установяването на задължения на жалбоподателя за периода 01.01.2004 – 31.12.2005г. по ЗОДФЛ.

Ревизията е възложена със срок до три месеца от връчването на първата ЗВР, връчена на 20.07.2010г. Първоначалната ЗВР е изменена със ЗВР № 1008412/07.10.2010г., издадена от Ц. Н., заемащ същата длъжност в същата териториална структура на НАП, с която е определен нов срок за завършване на ревизията - до 19.11.2010г..

Със ЗВР № 1009794 /11.11.2010г., издадена от посочената П. Г., ревизията се възлага и на трети допълнителен член на ревизиращия екип – С. К., наред с Е. Ц. и В. В., на които ревизията е възложена още с първата ЗВР. В последната заповед изрично е посочено, че за резултатите от извършената ревизия следва да бъде съставен „ревизионен доклад от ревизиращите органи по приходите не по-късно от 14 дни след определения за завършването на ревизията срок”.

Ревизионното производство е законосъобразно образувано, тъй като първоначалната ЗВР, издадена на основание чл. 112 и чл.113 ДОПК, както и последващите за изменението ѝ, са издадени от компетентен орган – поради надлежното овластяване на издателите на посочените заповеди по чл.112,ал.2,т.1 ДОПК с изрична заповед за това на директора на същата на ТД – Заповед № РД-6/04.01.2010г. да възлагат ревизии по чл.112 ДОПК и за взаимното им заместване при отсъствие. Издадените ЗВР имат необходимото съдържание съответно по чл.113,ал.1 ДОПК, с което е спазена изискуемата от закона форма за издаването им.

За резултатите от ревизията е издаден РД № Ревизионен доклад /РД/ № 1009794/25.11.2010 г., с който е направено предложение за установяване на данъчни задължения на лицето Е. Д. С., в общ размер 9 015,70 лв., от които главница в размер на 5 548,85 лв. и лихви в размер на 3 466,85 лв., връчен на същия на 29.11.2010 г. Срещу РД е подадено възражение в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

РД се посочва като издаден от органите по приходите, на които е възложено извършването на ревизията - Е. Ц., В. В. и С. К., но е подписан само от С. К.. В РД вместо подпис срещу името на Е. Ц. е посочено „в годишен отпуск”, а за В. В. –

„в болнични”.

Издадена е Заповед за определяне на компетентен орган № К-1009794/25 .11.2010 г. от органа, издал първата ЗВР. Като основания за издаването на тази заповед са посочени получено уведомление от 25.11.2010г. за съставен ревизионен доклад и самия РД № 17-4400-2900/13.01.2011 г. Въз основа на тази заповед, определеният за компетентен орган по издаването на РА - С. В. К., е издала и подписала РА № 20001009794/26.01.2011 г.

Допуснато е съществено процесуално нарушение относно изискването за съдържание при издаване на актовете, в резултат на извършената ревизия – РД. Същият се сочи като постановен от органи по приходите, надлежно определени със съответната заповед по чл.113 ДОПК, но не е надлежно издаден.

РД, като и РА, представляват индивидуални административни актове по смисъла на чл. 21 АПК, съответно по алинеи 3 и 2 от същия текст, като съдържанието и формата им, както и основанията за издаването им са изрично регламентирани в чл.чл.117, 119-120 ДОПК: предвидена е писмена форма и съдържание, излагане на правни и фактически съображения за установените данъчни задължения, издаването на РА въз основа на РД, неразделна част от него.

От задължението по чл. 152,ал.2 АПК вр. §2 ДР на ДОПК на ответника по делото за изпращане на заверено копие от административната преписка в съда, следва извод, че съдържанието на приложените актове, надлежно заверени „вярно с оригинала”, следва да се преценява съобразно съдържанието на представените копия, в това число и за издателя им. По идентичен начин са представени по делото всички доказателства по административната преписка и актове на органи по приходите, съдържащи печатен надпис на всички страници „вярно с оригинала”, подпис и обозначение на длъжностно лице, удостоверило това, представени в съда с изрично писмо от ответника.

Задължително изискване по чл. 117, ал.2,т. 10 ДОПК е РД да съдържа подписи на лицата, които са съставили доклада. Този елемент от съдържанието следва да съдържа както обозначаване на издателя на акта, така и фактическо полагане на саморъчен подпис от съответното длъжностно лице. Липсата на подпис на издателя на акта, представлява порок на формата, предвидена по закон като условие за валидност, съществен до такава степен, че води до извод за липса на субект – фактически издател на акта и поради това липса на изразена воля на административен орган по смисъла на чл.21,ал.3 АПК.

В случая актът е подписан само от един от тримата определени членове на ревизиращия екип, т.е. не е налице издаването му от мнозинството от компетентните да го издадат съвместно органи по приходите, задължени за това с последната ЗВР № 1009794 /11.11.2010г. По делото не е представена друга заповед, която да определя само С. К. като ревизиращ орган и компетентен да издаде РД.

В процедурата по ДОПК не е уредено правото на ревизиращ орган да изрази особено мнение или на отказ да се подпише ревизионния доклад, поради което съдът по аналогия на правилата на чл. 236, ал. 3 ГПК и чл.172а, ал. 3 АПК, приложими вр. параграф 2 ДР на ДОПК, следва да приеме, че не е налице незавършен фактически състав по издаването на акта, а РД ще бъде издаден, само ако е подписан от мнозинството от членовете на ревизиращия екип, което в случая не е налице.

По отношение подписването на РД само от част от лицата, посочени като негови издатели следва да се отбележи, че законодателят не е предвидил изрично изискване

за брой на органите по приходите при съставянето му. След като със ЗВР са определени тирима органи по приходите, които да извършат ревизията, то по силата на чл.117,ал.1 ДОПК се изисква издаването на РД от същите лица.

Следва извод за неиздаването на този акт при нарушение на изискването за съдържанието му относно подписи на лицата, които следва по силата на закона да го издадат, в това число и предвид липсата на подписи на мнозинството от ревизиращите органи, изрично определени със ЗВР за издаването му.

Неподписването на административен акт от издателя на акта не би могло да се счете за незавършен фактически състав по издаването му, респективно да обуслови санирането му, чрез полагането на подпис от издателя му едва в хода на съдебното производство. На първо място защото против РД в този вид съответно е предявено възражение и издаден РА, изложени са мотиви в РА, които приемат констатациите на РД, потвърдени и в решението на ответника. С това е зачетено правното действие на РД, така както обективно съществува в правния мир. На второ място, защото едва след подписването на РД с точно определено съдържание, т.е. от издаването му, възниква задължение и следва да бъде връчен на ревизираното лице, от който момент започва да тече и срок за възражение. И трето - не е в правомощията на съда да дава указания за саниране пороци на оспорен пред него административен акт, след като съдържанието му е надлежно удостоверено. Преценката за съществуването на порока следва да бъде извършена с решението, а противното нарушава равенството на страните, освен това ответникът е надлежно представляван по делото от юрисконсулт.

Съгласно чл. 119,ал.1 ДОПК, РА следва да се издаде само след „изготвянето” на РД. Тази разпоредба има предвид изготвянето му с предвиденото от закона съдържание, част от което е подпис на издателите му. Поради това РД не е изготвен когато не отговаря на съществено изискване за съдържанието му, като подпис на издателя му, защото в противен случай не е ясно дали обективира воля на компетентен да го издаде орган. Когато този орган не е едноличен, какъвто е процесният случай, издаването на акта следва да се преценява съобразно волята на мнозинството, изразена също чрез подписването му, което правило не е спазено. Нарушено е изискването за издаване на РА въз основа на РД, съставляващ неразделна част от него – чл. 120 , ал.2 ДОПК.

Незавършеният фактически състав по издаването на административен акт в хипотезата, когато не е подписан от мнозинството от членовете на ревизиращия екип, обуславя извод за несъществуващ административен акт. Така процесният РД не поражда правни последици, нищожни ще бъдат всички последващи актове, които се основават на него като издадени без правно основание. Следователно, РА е нищожен, тъй като е издаден въз основа на несъществуващ РД, в нарушение на чл.119,ал.1 и чл.120, ал.2 ДОПК, представляващо съществено процесуално нарушение.

Макар поради последното РА да не е налице валидно издаден акт, формалното съществуване на РД и издаденият въз основа на него РА е правна възможност по силата на чл.127,ал.2 ДОПК за принудително изпълнение, допустимо независимо от обжалването по съдебен ред. Съществуването на РА като валидно издаден, е зачетено вече от приходната администрация при издаването на решението на ответника.

За да се даде надлежна 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. Правомощие за това по чл.160,ал.1 ДОПК не е предвидено, с оглед на което по силата на §2 ДР на същия кодекс съдът следва субсидиарно да приложи АПК. Съдът следва с решението по делото да обяви нищожността на обжалвания РА, на основание чл.172,ал.2, предложение първо от АПК.

Предвид констатираната нищожност на РА като най-тежък порок, то съдът не следва да се произнася по законосъобразността на установените задължения с него и да обсъжда доказателства по делото за проверка на материалната му законосъобразност.

При този изход на делото и своевременно направено искане за присъждане на разноски от двете страни, съдът следва да се произнесе по същите. На жалбоподателя следва да присъди такива съобразно представените доказателства за плащането им, а именно: 10лв. за държавна такса – л.2 от делото, 600 лв. за платено възнаграждение на адвоката –(л.261-263) или общо 610,00 лв.

Водим от изложеното, Първо отделение, 12 съдебен състав на Административен съд София град,

РЕШИ :

ОБЯВЯВА нищожност на Ревизионен акт с № 20001009794/26.01.2011 г., издаден от С. К. на длъжност главен инспектор по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите - [населено място], по жалба на Е. Д. С., с ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет.1, ап.2.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при Централно управление на Националната агенция за приходите, **ДА ЗАПЛАТИ** на Е. Д. С., с ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет.1, ап.2, сумата от 610,00 /шестотин и десет / лв. за разноски по делото.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване и протестиране пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му, преписи от същото да се изпратят на страните.

Административен съдия