

РЕШЕНИЕ

№ 2755

гр. София, 23.04.2018 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, XIII КАСАЦИОНЕН
СЪСТАВ**, в публично заседание на 23.03.2018 г. в следния състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: Красимира Милачкова

ЧЛЕНОВЕ: Наталия Ангелова

Ирина Кюртева

при участието на секретаря Кристина Григорова и при участието на прокурора Милен Ютеров, като разгледа дело номер **155** по описа за **2018** година докладвано от съдия Наталия Ангелова, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 208 и следващите от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/ във връзка с чл. 63 от Закона за административните нарушения и наказания.

Образувано е по касационна жалба от И. И. М. от [населено място], срещу решение №259628 от 03.11.2017г. по НАХД № 8855/2017г. по описа на Софийски районен съд /СРС/, Наказателно отделение, 121-ви състав. С решението е потвърдено наказателно постановление /НП/ №F. от 28.03.2017г., издадено от директора на дирекция „Обслужване“ при ТД на НАП – [населено място], с което на касатора са наложено административно наказание „глоба“ в размер на 500 /петстотин/ лева, на основание чл. 178 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за нарушение на чл.96, ал.1 от същия закон.

Касаторът оспорва решението като неправилно. Излага съображения за приложимост на чл. 28, буква а) от ЗАНН, с довода, че не са настъпили вреди за държавния бюджет, противоречие с принципа за пропорционалност между деянието и последиците от него - чл.35, ал.3 НК вр. чл.11 ЗАНН, позовава се и на практика на Съда на Европейския съюз и приложимостта на принципа на основание чл.273 от Директива 2006/112/ЕО. Претендира се, че съгласно цитираната в жалбата съдебна практика, - по дело С-272/2013, С-284/2011, С-382/2009 и С-210/2010, забавата за изпълнение на данъчно задължение, ако няма опит за злоупотреба или засягане на

държавния бюджет, представлявала само формално нарушение цитира точки 23 и 24 от решението по делото С-201/2010. В конкретния случай забавата се дължала на технически пропуск, който бил отстранен незабавно - само 20 дни след предвидения срок в ЗДДС, след регистрацията надлежно изпълнявала задълженията си и плаща ежемесечно начисления ДДС. Счита, че в нарушение на принципа за пропорционалност по правото на ЕС е наложена санкция в размер на 500лв., надхвърля границите на подходящото и необходимото за постигането на легитимно преследваните от законодателството цели.

В съдебното заседание касаторът, редовно призован, Излага и довод, че за всички извършени услуги в периода на забавата - 20 дневния срок, е начислен ДДС, в крайна сметка нямало последици, представени били доказателства за начисляването и плащането на ДДС.

Ответникът – ТД на НАП - С., редовно призован, чрез процесуалния си представител юрк. Б., изразява становище за неоснователност на жалбата като акцентира, че е закъснението е 20 дни и през този период, тъй като лицето не било регистрирано по ЗДДС, не е начислило ЗДДС за предоставените от нея услуги.

Представителят на Софийска градска прокуратура изразява становище за основателност на жалбата.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, XIII-и касационен състав, като прецени събраните по делото доказателства и наведените касационни основания, прилагайки нормата на чл. 218 от АПК, приема следното от фактическа и правна страна.

Касационната жалба е депозирана в законоустановения срок от активно легитимирано лице срещу акт, който подлежи на оспорване, поради което същата е процесуално допустима. Разгледана по същество, тя е неоснователна.

Районният съд е събрал необходимите и относими доказателства; в обжалваното решение е изложил мотиви относно преценката на доказателствата, която е извършил и въз основа на последните е направил изводи, които настоящият състав споделя. При субсидиарното действие на Наказателно-процесуалния кодекс /НПК/, районният съд е изпълнил служебното си задължение да проведе съдебното следствие по начин, който е осигурил обективно, всестранно и пълно изясняване на всички обстоятелства, включени в предмета на доказване по конкретното дело, при точното съблюдаване на процесуалните правила относно събиране, проверка и анализ на доказателствената съвкупност, и не е допуснал нарушения на съдопроизводствените правила.

Като извърши служебно проверка на основание чл. 218, ал. 2 АПК и въз основа на фактите, установени от районния съд, съгласно чл. 220 от АПК, настоящият състав намира, че обжалваното решение е валидно, допустимо, постановено е по отношение на акт, който подлежи на съдебен контрол, като произнасянето е извършено от компетентен съд в рамките на правомощията му.

Последният е постановил обжалваното решение след точен и обективен анализ на събраните доказателства, като е изпълнил задължението си, разглеждайки делото по същество, в хода на съдебното производство да установи с допустимите от закона доказателства дали е извършено твърдяното нарушение и обстоятелствата, при които е извършено.

Видно от представените по делото писмени доказателства и както не се спори между страните, действителен касаторът - адвокат М. е пропуснала да подаде

заявление за регистрация по чл. 96, ал.1 ЗДДС, тъй като за периода от 01.01.2016г. до 31.12.2016г. е реализирала облагаем оборот в размер на 50 000 лв., обуславящ задължителна регистрация по този закон. Такова заявление е депозирано на 07.02.2017г. като лицето е било задължено да подаде заявлението до 16.01.2017г. - в 14 дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнат облагаем оборот в размер на 50 000лв. за период не по-дълъг от последните 12 месеца преди текущия, съгласно чл.96, ал.1 ЗДДС.

Решението е постановено и при точното приложение на националния закон.

Съгласно чл. 178 ЗДДС „Данъчно задължено по този закон лице, което е длъжно, но не подаде заявление за регистрация или заявление за прекратяване на регистрация в установените по този закон срокове, се наказва с глоба - за физическите лица, които не са търговци, или с имуществена санкция - за юридическите лица и едноличните търговци, в размер от 500 до 5000 лв." Н. законодател не е разграничил хипотези, свързани с вреди за бюджета от нарушението, санкцията е предвидена само за формалното нарушение на срока за регистрация.

Законодателят въвежда със санкционната разпоредба на чл. 178 от ЗДДС административни наказания за формални нарушения с цел дисциплиниране на лицата, участващи в търговския оборот, без да е обвързал при това задължението за подаване на заявление за регистрация с настъпването на вредоносен резултат.

От касатора са изложени доводи и представени доказателства, че не е причинена щета на бюджета.

Видно е от данните по административно-наказателната преписка, че заявлението за регистрация по ЗДДС е подадено на 07.02.2017г., но актът за регистрация № 220421700283240/20.02.2017г., е връчен на лицето едва на 16.03.2017г., от която датата лицето се счита за регистрирано по ЗДДС, съгласно чл.103 от същия закон.

Преценка на касационната инстанция по приложението на материалния закон:

Процесното задължение за подаване на заявление за регистрация по ЗДДС попада в обхвата на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, а съгласно чл.273 държавите членки могат да наложат други задължения, които те считат за необходими за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане. По правото на ЕС не са предвидени изрични санкции за деяние като процесното.

Както се твърди в касационната жалба, съгласно решение на С. от 9 февруари 2012 г. по дело С-210/10-т.23 при липса на хармонизация на ниво ЕС в областта на санкциите за неспазване на условията, предвидени в законодателството им в тази връзка, държавите-членки са компетентни да изберат санкции, които според тях са подходящи, но при спазване правото на ЕС и общите му принципи, в т.ч. принципа на пропорционалността.

Съгласно задължението за лоялно сътрудничество, произтичащо от чл.4, ал.3 Д., държавите членки следва да гарантират, че придават на санкцията ефективен, пропорционален и възпиращ характер – решение на С. от 7 октомври 2010 г. по д. С-383/09. Когато по правото на ЕС няма по-точни правила за определяне на национални санкции, те не трябва да нахвърлят границите на необходимото за постигане на легитимно преследваните от националното законодателство цели и когато има избор между няколко подходящи мерки, винаги трябва да се прибегне към най-малко обвързващата и причинените неудобства да не са несъразмерни на

преследваните цели.

Съгласно съдебната практика на Съда на ЕС – Решението по съединени дела C-95/07 и C-96/07 E. S. v. A. delle E.-U. di G. 3, пар.71, при налагане на санкции свързани с неизпълнение на задължение за плащане към бюджета, винаги следва да се отчита факта, дали „е налице риск от загуба на данъчни приходи за съответната държава-членка" и дали „по принцип не се дължи данък на държавния бюджет”.

Също според постоянната съдебната практика на Съда на ЕС – например Решението от 07.10.2010г. по дело C-382/2009г., S. M. S., т.44, и както следва от принципа за лоялното сътрудничество по чл.4, §3 от Договора за Европейския съюз, когато правна уредба на Съюза не предвижда специална санкция за нарушение на нейните разпоредби или препраща по този въпрос към националните разпоредби, посочения принцип налага на държавите членки да вземат всички мерки, които са годни да гарантират обхвата и ефективното действие на правото на Съюз. Съдът подчертава, че като запазват дискреционната си власт по отношение на избора на споменатите мерки, държавите-членки трябва да гарантират, че при необходимост нарушенията на правната уредба на Съюза се санкционират при материални и процесуални условия, аналогични на приложимите към нарушенията на националното право, които са от сходно естество и значение и които при всички положения придават на санкцията ефективен, пропорционален и възпиращ характер.

Във връзка с последното, българският законодател вече не налага санкции за неподадена декларация по чл.92, ал.4 ЗКПО, когато не е осъществявана дейност, като именно последното обстоятелство подлежи на деклариране и проверка. Тази разпоредба касае пряко данъчно облагане, което попада в компетентността на държавите членки.

Тази хипотеза е от сходно естество с неподаването на декларация в областта на косвените данъци за период, през който не е извършвана икономическа дейност, т.е. когато липсва загуба на данъчни приходи.

При липсата на легално определение на понятието „маловажни случаи” по чл. 28 ЗАНН, по силата на чл.11 ЗАНН, относно обстоятелствата, изключващи отговорността следва да се приложи общата част на НК, конкретно легалното определение по чл.93, т.9. Съгласно тази разпоредба, „маловажен случай” е този, при който извършеното престъпление с оглед на липсата или незначителността на вредните последици или с оглед на други смекчаващи обстоятелства представлява по-ниска степен на обществена опасност в сравнение с обикновените случаи на престъпление от съответния вид.

Законодателят изрично не е изключил преценката за „маловажен случай” по чл.28 ЗАНН за нарушения като процесното на данъчното законодателство, което има напълно и само формален характер, предвид обстоятелството, че изпълнителното деяние не включва настъпването на вредоносен резултат.

Следва да се съблюдава принципа за пропорционалност между деянието, последиците от същото и предвидената санкция, произтичащ от чл.35, ал.3 НК – наказанието да бъде съответно на престъплението, и да постига целите му по чл.36 от същия кодекс, както и от легалното определение по чл.93, т.9 НК - да бъде съобразена липсата или незначителността на вредните последици.

Посочените по-горе принципи при налагането на санкции за нарушение на правото на ЕС са изцяло относими към казуса по делото, а спазването им се осъществява чрез преценката по чл.28 ЗАНН. В конкретния случай принципите за пропорционалност и

ефективност на санкцията при прилагане правото на ЕС са относими и към формалните нарушения, извършени чрез бездействие, така и към нарушенията, извършени чрез действия.

При приложението на принципа на пропорционалността и критериите за преценката му по правото на ЕС, в това число на задължението за преценка по т. 73 от решението по съединени дела С-95/07 и С-96/07 Е. - дали е налице загуба на данъчни приходи или риск от загуба от данъчни приходи, следва да се посочи, че във връзка със закъснялото подаване на заявлението от адв. М., от страна на органите по приходите е извършена проверка обективизирана в протокол от 08.09.2017г. , представен от адв. митева пред въззивния съд, и в който е посочено следното:

"В хода на проверката е установено, че за проверявания период от 24.01.2017 г./датата, на която е следвало да бъде издаден акта за регистрация по ЗДДС, ако заявлението е подадено в срок/ до 06.03.2017 г./датата на регистрация по ЗДДС/ лицето И. И. М. е получило възнаграждение за предоставени юридически услуги по договор № 1 от 31.01.2017 г. за правна защита и съдействие/представено копие на договора и банково извлечение/ от Адвокатско дружество „Б. и Ко" с ЕИК[ЕИК] в размер на 4000,00 лв. Върху получената сума в размер на 4000,00 лв. по договора следва да се начисли ДДС. Във връзка с установените факти и обстоятелства в хода на проверката на И. И. М. с ЕГН [ЕГН], по повод закъсняла регистрация по ЗДДС е връчена Покана по чл.103 от ДОПК № П-22221017073563-177-001/21.06.2017 г., с която лицето е уведомено, че следва да издаде протокол по чл.117, ал.1 от ЗДДС, с който да начисли данък върху добавената стойност в размер на 800,00 лв. върху данъчна основа - 4000,00 лв. и същият да бъде включен в дневника за продажби и СД за м.03.2017 г. с подаване на коригираща СД и отчетните регистри по ЗДДС за данъчен период 06.03.2017 г. -31.03.2017 г.

В хода на проверката от страна на проверяваното лице е подадена СД и отчетните регистри по ЗДДС за периода м.03.2017 г. , с която проверяваното лице е начислило дължимия данък. Същият е ефективно внесен."

Видно е, че загубата от данъчни приходи върху сумата от 4000 лв. по договора от 31.01.2017г. е отстранена от адв. М. във връзка с указания на органите по приходите с подаването на коригираща месечна справка декларация за м. март 2017г., което е направено едва на 10.07.2017г. - л. 21 от делото пред въззивния съд, издаден е протокол по чл.117ЗДДС на 05.07.2017г. за начисляване на данъка върху исумата от 4000лв., получена на 31.01.2017г., данъкът от 800лв. по този протокол е внесен на 05.07.2017г.

От изложеното следва, че държавата е претърпяла загуба на данъчни приходи за периода от февруари до юли 2017г., т.е. от първия данъчен период - м. 01.2017г.

Няма данни и не се твърди, че тази загуба е преодоляна напълно и с внасянето на лихви от задълженото лице поради закъснението за начисляване и плащане на данъка от 800лв. за първия данъчен период.

Твърденията на адв. М., че сама и напълно е отстранила риска от данъчни приходи не се потвърждават напълно.

Преследваната от чл.178 ЗДДС цел е предотвратяване избягването на данъчно облагане чрез неначисляване и съответно неплащане в бюджета на ДДС, за постигането на която цел са регламентирани правилата за задължителна регистрация по ЗДДС и предвидени санкции за неизпълнение на задължението.

Налагането на спорната санкция по принцип е свързана с риск от загуба на данъчни

приходи, и в казуса по делото не надхвърля границите на подходящото и необходимото, за да се постигне преследваната от чл.178 ЗДДС цел, посочена по-горе и относима към чл.273 от директивата за ДДС.

Не е опровергана постижимостта на тази цел по друг, по-малко обвързващ начин, доколкото постигането ѝ зависи единствено от действия на данъчно задълженото лице - да извършва дължжимите плащания към бюджета.

Всеки казус е конкретен и поради това цитираната съдебна практика от адв. М., за забавено подаване на заявление за регистрация е неотносима. Следва да се посочи, че настоящият казус е различен от съдебната практика по к.а.х.д.11829/2017г. на същия касационен състав, доколкото по това дело се касае за неподаването на декларация за данъчни периоди, през които не е осъществявана търговска дейност, и следователно, не се касае за риск от загуба на данъчни приходи.

В тази ситуация следва да се приеме, че наложената санкция - в минимален размер с процесното НП е законосъобразна и на основание правото на ЕС, по които мотиви, в допълнение на решението на въззивния съд, същото следва да бъде оставено в сила като постановено в съответствие с материалния закон и при липса на касационно основание по чл.348, ал.1 т.1 НПК.

От друга страна, с процесното НП е наложена минимално предвидената санкция в размер на 500 лв., която е по-малка от размера на данъчните приходи, от които държавата е била лишена поради закъснялото подаване на заявлението за регистрация. Следователно, постига целта, за която е предвидено да бъде наложена, в казус като процесния.

По изложените съображения и на основание чл. 221, ал. 1 и ал. 2 от АПК във връзка с чл. 63, ал. 1 от ЗАНН Административен съд София – град, XIII-и касационен състав,

РЕШИ:

ОСТАВЯ в сила решение №259628 от 03.11.2017г. по НАХД № 8855/2017г. по описа на Софийски районен съд, Наказателно отделение, 121-ви състав,

РЕШЕНИЕТО е окончателно и не подлежи на обжалване и протест

Председател:

2

Членове: 1.