

РЕШЕНИЕ

№ 7250

гр. София, 25.11.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, VII КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ,
в публично заседание на 08.11.2019 г. в следния състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: Ралица Романова

ЧЛЕНОВЕ: Калина Пецова

Георги Терзиев

при участието на секретаря Ирена Йорданова и при участието на прокурора Куман Куманов, като разгледа дело номер **5537** по описа за **2019** година докладвано от съдия Калина Пецова, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 208 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс (АПК), във връзка с чл. 63, ал. 1 от Закона за административните нарушения и наказания (ЗАНН).

Образувано е по касационна жалба на Териториална дирекция на Национална агенция за приходите (ТД на НАП) С., чрез процесуалния си представител юрк. П., срещу решение от 23.04.2019 г., постановено по НАХД № 20528 по описа за 2018 г. на Софийски районен съд (СРС), Наказателно отделение, 5 – ти състав, с което е отменил Наказателно постановление (НП) № 376388-F432985/15.11.2018 г., издадено от директора на Офис „В.“ в ТД на НАП С., с което на [фирма], на основание чл. 179, ал. 1 от Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) е наложено административно наказание – „имуществена санкция“, в размер на 500 лева, за извършено нарушение на чл. 125, ал. 5 във връзка с ал. 1 ЗДДС.

В жалбата се навеждат доводи за неправилност и незаконосъобразност на обжалвания съдебен акт, като постановен в нарушение на материалния закон - касационно основание по смисъла на чл. 348, ал. 1, т. 1 от Наказателнопроцесуалния кодекс (НПК), във вр. с чл. 63, ал. 1 ЗАНН. Твърди се, че правилно АНО е посочил датата на извършване на нарушението. Неизпълнението на вмененото с чл. 125, ал. 1 ЗДДС задължение, представлява административно нарушение, осъществено чрез бездействие, с оглед на което до извършване на дължимото действие, нарушението се

осъществява от субекта непрекъснато, т.е. налице е така нареченото продължено нарушение. В процесния случай, то се счита за извършено на датата на довършване, а именно – 25.10.2018 г., когато дружеството е подало справка-декларация за период м. декември 2017 г. в ТД на НАП С.. Счита се, че датата на довършване на нарушението следва да е датата на подаване на декларацията по образец, защото именно до тази дата задълженото лице не е било изпълнило задължението си. Неправилно е приложена разпоредбата на чл. 28 ЗАНН, предвид продължителността на закъснението 283 дни, липсата на въведени доказателства за обективна невъзможност за спазване на законоустановения срок, както и обстоятелството, че става дума за формално по съществото си нарушение. Сочи се, разпоредбата на чл. 125, ал. 4 ЗДДС, съгласно която справка-декларация по ал. 1 се подава и когато не следва да се внася или възстановява данък, както и в случаите, когато регистрираното лице не е извършило или получило доставки или придобивания или не е осъществило внос за този данъчен период. Без значение е дали дружеството е упражнявало дейност или не. Допълва се, че личните дела и дела от всякакъв друг характер нямат отношение към настоящото производство. Иска се отмяна на обжалваното решение и постановяване на друго по съществото на спора, с което да бъде потвърдено наказателното постановление.

В съдебно заседание касаторът, редовно уведомен, се представлява от юрк Н. с редовно пълномощно, който поддържа жалбата на заявените в същата основания.

Ответникът – [фирма], не изпраща представител.

Представителят на Софийска Градска прокуратура дава заключение, че касационната жалба е основателна.

Административен съд София - град, седми касационен състав, намира, че жалбата е подадена в срока по чл. 211 от АПК от надлежна страна и се явява допустима. Разгледана по същество, същата е основателна.

От фактическа страна СРС е установил следното:

На 26.10.2018 г. на [фирма] му е съставен акт за установяване на административно нарушение (АУАН) за това, че на 15.01.2018 г. при изтичане на срока по чл. 125, ал. 5 ЗДДС, за подаване на справката декларация и отчетните регистри за данъчен период месец декември 2017 г. същото, в качеството си на регистрирано и задължено лице по ЗДДС, не е изпълнило задълженията си да подаде справка-декларация по чл. 125, ал. 1 ЗДДС, ведно с отчетните регистри, в срок до 15.01.2018 г. (тъй като 14.01.2018 г. е бил неработен ден), като декларацията за данъчен период месец декември 2017 г. е била подадена на 25.10.2018 г. – нарушение на чл. 125, ал. 5 ЗДДС. Въз основа на така съставения акт е било издадено и атакуваното наказателно постановление (НП), с което при идентичност на описанието на нарушението и правната му квалификация, на [фирма] е била наложена имуществена санкция в размер на 500 лева, за нарушение на 125, ал. 5, вр. чл. 179, ал. 1 ЗДДС. Установява се, че процесната справка - декларация не е била подадена в законоустановения срок, а същата е била подадена със закъснение от 283 дни. Датата на подаване на декларацията се установява от писмените доказателства по делото, откъдето се установява още и това, че същата е била с нулеви стойности и дружеството не е имало да внася или да възстановява ДДС. Съдът е изложил и правните си изводи, за да отмени НП, тъй като при съставяне на АУАН и издаване на НП е допуснато съществено процесуално нарушение, което е ограничило правото на защита на санкционирувания субект. Неправилно е определена датата на нарушение, която е първият ден, следващ изтичането на срока за подаването

й. Освен това са наведени мотиви за прилагането на чл. 28 ЗАНН.

Решението на въззивния съд е правилно като краен резултат.

Съгласно чл. 179, ал. 1 ЗДДС „лице, което, като е длъжно, не подаде справка-декларацията по чл. 125, ал. 1, декларацията по чл. 125, ал. 2, отчетните регистри по чл. 124 или не ги подаде в предвидените срокове, се наказва с глоба - за физическите лица, които не са търговци, или с имуществена санкция - за юридическите лица и еднолични търговци, в размер от 500 до 10 000 лв“. Съгласно чл. 125, ал. 5 ЗДДС „декларациите по ал. 1 и 2 и отчетните регистри по ал. 3 се подават до 14-о число включително на месеца, следващ данъчния период, за който се отнасят“. Справките-декларации по чл. 125, ал. 1 ЗДДС се подават за всеки данъчен период от регистрираното лице (едномесечен по чл. 87, ал. 2 ЗДДС). В конкретния случай се констатира безпротиворечиво, че с входящ номер 223421803189280/25.10.2018 г. дружеството [фирма] е подало справка-декларация за месец 12.2017 г. със закъснение от 283 дни. Уточнено е в акта и НП, че срокът за изпълнение на вмененото задължение е 14-то число на месеца, следващ съответния данъчен период, като е обсъден и случаят, в който 14-тото число от месеца е неработен ден, което удължава срока на изпълнение по чл. 125, ал. 5 ЗДДС до първия работен ден включително. Направена е привръзката между чл. 125, ал. 5 и чл. 125, ал. 1 ЗДДС.

За неподаване на справките-декларации по чл. 125, ал. 1 ЗДДС в предвидените срокове е ангажирана отговорността на дружеството по чл. 179, ал. 1 ЗДДС. В случая от доказателствата по делото се установява, че е осъществен съставът на конкретното административно нарушение.

На първо място, не е налице възприетото от съда нарушение относно датата на извършване на нарушението. Цитатът от АУАН и НП в съдебното решение е неверен. В АУАН и НП е записано следното: „...За период, месец декември, 2017г., декларацията е следвало да се подаде до 15.01.2018 / 14.01. е неприсъствен ден/. В конкретния случай е установено, че справката декларация е е депозирана след изтичане на законоустановения срок, като задълженото лице е подало декларацията на 25.10.2018г. Констатирано е от 283 дни.“

С оглед така направеното описание, съдът приема, че липсва както неяснота относно датата на нарушението, така и неточност при определянето му. Нещо повече, текстът под формата на цитат в съдебното решение не се установява да е налице в АУАН и НП. Датата на установяване на нарушението е 25.10.2018г., а датата на извършването му, предвид че деянието се осъществява под формата на бездействие, е 15.01.2018г., както ясно и правилно е посочено в НП.

Споделя се обаче преценката относно наличието на маловажен случай.

Законодателят въвежда, със санкционната разпоредба на чл. 179 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 справка декларация нито с размера на сумите, които следва да бъдат декларираны, нито с настъпването на вредоносен резултат. От представляващия дружеството са изложени доводи (подкрепени с доказателства), че управителят на дружеството не е бил в страната през посочения период поради задържането му, нарушението е първо за дружеството, декларацията е „нулева“, т. е. не е упражнявана търговска дейност и не са отчетени приходи или разходи съгласно счетоводното законодателство.

По приложението на материалния закон настоящият състав намира, че процесното задължение за подаване на декларация 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.

Съгласно решение на СЕС от 9 февруари 2012 г. по дело C-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 от Договора за Европейския съюз (ДЕС), държавите-членки следва да гарантират, че придават на санкцията ефективен, пропорционален и възпиращ характер – решение на СЕС от 7 октомври 2010 г. по д. C-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.

Също според постоянната съдебната практика на Съда на ЕС (така, в Решението от 07.10.2010г. по дело C-382/2009г., S. Met SIA, т. 44), и както следва от принципа за лоялното сътрудничество по чл. 4, § 3 от ДЕС, когато правна уредба на Съюза не предвижда специална санкция за нарушение на нейните разпоредби или препраща по този въпрос към националните разпоредби, посоченият 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 закон вече не предвижда санкции за неподадена декларация по чл. 92, ал. 4 от Закона за корпоративното подоходно облагане (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 неподдаването на декларация в областта на косвените данъци за период, през който не е извършвана икономическа дейност.

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 не наказаното лице не е осъществявало търговска дейност. 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 в случая, а спазването им се осъществява чрез преценката по чл. 28 ЗАНН. В случая 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. Преследваната от чл. 179 ЗДДС цел е предотвратяване избягването на данъчно облагане чрез недеклариране на доставки, за постигането на която са регламентирани правилата за подаване на данъчни декларации и предвидени санкции за неизпълнение на задължението. Налагането на спорната санкция за неподаването им в срок, когато задълженото лице не е осъществявало търговска дейност и няма риск от загуба на данъчни приходи, надхвърля границите на подходящото и необходимото, за да се постигне преследваната от 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 – с проверка на дейността на дружеството чрез проверка на документацията му, насрещни проверки на негови контрагенти или на данните в информационната система на НАП, декларирани от други лица по реда на ЗДДС.

Последното следва да бъде ценено на плоскостта на конкретния казус, в който безспорно се установява, че управителят на [фирма] е бил извън страната, при извънредни обстоятелства като задържан, поради което не е можел да се грижи обичайно за делата си.

Следователно, НП е незаконосъобразно и същото правилно е било отменено от СРС.

Воден от горното и на основание чл. 221, ал. 2, предложение първо АПК, във връзка с чл. 63, ал. 1, изр. 2 ЗАНН, Административен съд София – град, VII касационен състав

РЕШИ:

ОСТАВЯ В СИЛА решение от 23.04.2019 г., постановено по НАХД № 20528 по описа за 2018 г. на Софийски районен съд, Наказателно отделение, 5 – ти състав.

Решението е окончателно.

ПРЕДСЕДАТЕЛ:

ЧЛЕНОВЕ: