

РЕШЕНИЕ

№ 824

гр. София, 15.02.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, XII КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ,
в публично заседание на 28.01.2022 г. в следния състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: Антоанета Аргирова

ЧЛЕНОВЕ: Татяна Жилова

Луиза Христова

при участието на секретаря Грета Грозданова и при участието на прокурора Стоян Димитров, като разгледа дело номер **11818** по описа за **2021** година докладвано от съдия Луиза Христова, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по касационна жалба на [фирма] / [фирма]/, ЕИК[ЕИК], срещу Решение от 10.08.2021 г. по НАХД № 1321/2021 г. по описа на Софийски районен съд /СРС/, Наказателно отделение, 136-и състав. С решението се потвърждава наказателно постановление /НП/ № 501757-F518333 от 27.03.2020 г., издадено от началник на отдел „Оперативни дейности“ – С. в Централно управление на Националната агенция за приходите /НАП/, с което на касатора е наложено административно наказание „имуществена санкция“ в размер на 2000 /две хиляди/ лева основание чл. 185, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ във връзка с чл. 33, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин /Наредба № Н-18/13.12.2006 г./.

Касаторът излага доводи за отмяна на постановеното решение и потвърденото с него НП с оглед съществени процесуални нарушения при квалифициране на нарушението по чл. 185, ал. 2 ЗДДС. Не било съобразено обстоятелството, че отговорността на дружеството е ангажирана за деяние, което води до неотразяване на

приходи. Липсвали доказателства, че установената сума, явяваща се разлика, е приход. Наказващият орган е приел, че разликата се дължи на неотбелязване на „служебно въведени“ суми, а не е резултат от неотразени продажби. Изрично било посочено, че не е налице хипотезата на изречение второ по чл. 185, ал. 2 ЗДДС. Въз основа на горното, се формира твърдение, че е налице противоречие между фактическото описание на нарушението и приложената санкционна разпоредба на чл. 185, ал. 2 ЗДДС при липса на доказателства за съставомерен признак на деянието. Сочи се, че стойността от 1,62 лева на извършената контролна покупка следва да бъде извадена от установената касова наличност, тъй като се касае за друг вид нарушение – издаване на фискален касов бон, за което и на дружеството се ангажира отделно административнонаказателна отговорност. Акцентира се върху обстоятелството, че констатации за неотразяване на приходи липсват в издадения акт за установяване на административно нарушение. Не било отчетено, че в началото на месеца на служителя се представя аванс в размер на 100 лева за осъществяване дейността на обекта. Приложимата разпоредба била чл. 185, ал. 2 във връзка с ал. 1 ЗДДС, но с правомощия да се преквалифицира нарушението съдът не разполага. Допълва, че с оспореното НП се налага имуществена санкция в размер под минимално установения, което противоречи на чл. 27, ал. 5 ЗАНН, и представлява съществено процесуално нарушение по смисъла на чл. 57, ал. 1, т. 7 ЗАНН. Административнонаказващият орган е наложил санкцията по чл. 185, ал. 1 ЗДДС, без изрично препращане за това. Нарушено било единството, което се изисква между твърдяното нарушение и наложената санкция, както и принципът на законоустановеност на наказанието. Моли решението и потвърденото с него НП да бъдат отменени. Претендира направените по делото разноски.

Ответникът – Централно управление на НАП, редовно уведомен, не се представлява и не излага становище по жалбата.

Представителят на Софийска градска прокуратура моли жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, XII-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 Софийски районен съд от надлежна страна в законоустановения срок в изпълнение на разпоредбата на чл. 211, ал.1 от АПК, поради което същата е процесуално допустима. Разгледана по същество е основателна.

Решението на Районния съд е валидно и допустимо, доколкото същото е постановено по подадена в срок жалба срещу акт, подлежащ на оспорване.

Районният съд е установил следната фактическа обстановка: на 16.10.2019 г. при извършена проверка на обект – барче, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от [фирма], служители на НАП извършили контролна покупка, за която не им е издаден касов бон, след което пристъпили към проверка на касовата наличност. Извършена е проверка на фискалното устройство, притежаващо функциите „служебно въведени“ и „служебно изведени“ суми, и распечатали дневен „Х“ отчет. Разчетената касова наличност по фискално устройство е в размер на 18,60 лева, а фактическата касова наличност - в размер на 156,68 лева. Установената промяна в касовата наличност била с паричен еквивалент – 138,08 лева, и представлявала въвеждане в касата на пари, извън продажба, която не е отразена във

фискалното устройство в момента на извършване. Резултатите от проверката са обективирани в протокол № 0034011 от същата дата. Съставен е АУАН № F518333/23.10.2019 г., връчен на същата дата. Въз основа на акта Началникът на отдел „Оперативни дейности“ – С. в Централно управление на НАП е издал атакуваното НП. Въз основа на тази фактическа обстановка СРС е потвърдил НП.

Настоящата съдебна инстанция не споделя изводите на първоинстанционния съд.

На основание чл. 33, ал. 1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. „извън случаите на продажби/сторно операции всяка промяна на касовата наличност (начална сума, въвеждане и извеждане на пари във и извън касата) на ФУ се регистрира във ФУ чрез операциите "служебно въведени" или "служебно изведени" суми“. От обективна страна е налице нарушение на правилата по отчитане на ФУ, доколкото на 16.10.2019 г. в обекта разчетената касова наличност по фискално устройство /дневен финансов „Х“ отчет/ е в размер на 18,60 лева, а фактическата касова наличност - в размер на 156,68 лева. Установява се положителна разлика в размер на 138,08 лева, от които сумата в размер на 100 лева, получавана от касата с касов ордер всеки месец като оборот, приложени към обяснението на служителя на дружеството в хода на проверката.

Към момента на извършване на нарушението е действала редакцията на разпоредбата на чл. 185, ал. 2 от ЗДДС: „на лице, което извърши или допусне извършването на нарушение по чл. 118 или на нормативен акт по неговото прилагане, се налага глоба - за физическите лица, които не са търговци, в размер от 300 до 1000 лв., или имуществена санкция - за юридическите лица и едноличните търговци, в размер от 3000 до 10 000 лв.“, а когато нарушението не води до неотразяване на приходи, се налагат санкциите по чл. 185, ал. 1 от ЗДДС: „глоба - за физическите лица, които не са търговци, в размер от 100 до 500 лв., или имуществена санкция - за юридическите лица и едноличните търговци, в размер от 500 до 2000 лв.“.

Съгласно константната съдебна практика след като нарушението на чл. 33, ал. 1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. касае само случаите извън тези на продажби, то не може да доведе до неотразяване на приходи, поради което се прилага санкционната разпоредба на чл. 185, ал. 2, изр. Второ във връзка с ал. 1 ЗДДС. Анализ на обстоятелството кои са тези случаи извън тези на продажби не е направен от страна на контролните органи, формално е посочено, че приходите не се формират само и единствено от оборота за продажби. Напротив – посочено е изрично, че е извършена контролна покупка, чиято стойност е добавена към касовата наличност без отразяване във фискалното устройство, т.е. вписано е обстоятелството – извършена продажба. Конкретизирано е от контролните органи, че установената разлика води до неотразяване на приходи, поради което и приложение следва да намери чл. 185, ал. 2, изр. първо ЗДДС. Неотразяването на приходи безспорно попада в обхвата на чл. 185, ал. 2, изр. Първо ЗДДС, но ако се възприеме твърдението, че касовата наличност от 138,08 лева представлява въвеждане на пари в касата, извън случаите на продажба, приложението на изречение Първо на цитираната разпоредба се дерогира. Следователно неотразяването на приходи не може да бъде следствие на случаите по чл. 33, ал. 1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г., извън тези на продажби, т.е. извършване на операции с промяна на касовата наличност, както следва - начална сума, въвеждане и извеждане на пари във и извън касата. При това не се изяснява, че дружеството не е изпълнило задължението си, извън случаите на продажба, да отбележи всяка промяна

на касовата наличност, въвеждане на пари в касата на фискалното устройство чрез операцията „служебно въведени“ суми, доколкото се твърди неотразяване на приходи, очевидно различни от сумите, постъпили при продажби. Не се установява и произходът на сумата в размер на 138,08 лева, така че същата да попадне в обхвата на понятието „приход“. Въз основа на гореизложеното се установява, че при издаване на НП са допуснати съществени процесуални нарушения, пречатващи правото на защита на наказаното лице и възможността то да разбере в какво точно се изразява съставомерното му поведение /чл. 6 ЗАНН/.

В допълнение на това, следва да бъде посочено, че в НП е цитирана разпоредбата на чл. 185, ал. 2 ЗДДС, без да е конкретизирана коя от двете хипотези е приложима – изречение Първо или изречение Второ във връзка с ал. 1. Наказващият орган твърди, че се касае за случай, извън тези на продажба, като впоследствие добавя, че това води до неотразяване на приходи. Тези две обстоятелства не са разграничени, формирана е воля за ангажиране отговорност поради неотразяване на приходи, но не е наложено административно наказание във вид и размер по чл. 185, ал. 2, изр. Първо ЗДДС. Тази санкционна разпоредба въвежда минимум на имуществената санкция – 3000 лева, а в конкретния случай е наложено същото административно наказание, в размер от 2000 лева, в противоречие на императивното правило, разписано в чл. 27, ал. 5 ЗАНН. Ако се приеме, че волята на наказващия орган е да се наложи наказание във вид и размер по чл. 185, ал. 2, изр. Второ ЗДДС, то е следвало изрично да посочи и мотивира, че нарушението не води до неотразяване на приходи. Вместо това наказващият орган е акцентирал, че приходите не се формират само и единствено от оборота от продажби, а установеното нарушение води до неотразяване на приходи. Обективира се извод, че дружеството не е наясно не само за кое нарушение му е ангажирана отговорността /чл. 57, ал. 1, т. 6 ЗАНН/, но и на кое правно основание /чл. 57, ал. 1, т. 7 ЗАНН/, което от своя страна е предпоставка за правилното определяне на вида и размера на наказанието с оглед приложимата санкционна разпоредба.

Наличието на касационните основания на чл. 63в от ЗАНН във връзка с чл. 348, ал. 1 от НПК и липсата на правомощие на административния съд да преквалифицира описаното в наказателното постановление изпълнително деяние, подвеждайки установените от административнонаказващия орган факти под друга нарушена законова разпоредба /ТР № 8/16.09.2021 г. по тълк. дело № 1/2020 г. на В., ОСС от I и II колегия на ВАС, задължително за съдилищата по чл. 130, ал. 2 ЗАНН/ са предпоставки – касационната жалба да бъде уважена като основателна, а постановеното съдебно решение и потвърденото с него НП – отменени.

При този изход на спора, в полза на касатора се дължи юрисконсултско възнаграждение за двете съдебни инстанции в общ размер на 160 /сто и шестдесет/ лева съгласно чл. 63д, ал. 3 и ал. 5 ЗАНН във връзка с чл. 37, ал. 1 от ЗПП и чл. 27е от Наредбата за заплащането на правната помощ.

По изложените съображения и на основание чл. 63в от ЗАНН във връзка с чл. 222, ал. 2 от АПК, Административен съд София-град, XII-и касационен състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Решение от 10.08.2021 г. по НАХД № 1321/2021 г. по описа на Софийски районен съд, Наказателно отделение, 136-и състав, и ВМЕСТО НЕГО

ПОСТАНОВЯВА:

ОТМЕНЯ наказателно постановление № 201757-F518333 от 27.03.2020 г., издадено от началник на отдел „Оперативни дейности“ – С. в Централно управление на Националната агенция за приходите, с което на [фирма], ЕИК[ЕИК], е наложено административно наказание „имуществена санкция“ в размер на 2000 /две хиляди/ лева основание чл. 185, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ във връзка с чл. 33, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], сумата в общ размер на 160 /сто и шестдесет/ лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение за осъществено процесуално представителство и пред двете съдебни инстанции.

Решението е окончателно и не подлежи на обжалване и протест.

ПРЕДСЕДАТЕЛ:

ЧЛЕНОВЕ: 1.

2.