

РЕШЕНИЕ

№ 15425

гр. София, 07.05.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, XXIII КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ, в публично заседание на 04.10.2024 г. в следния състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: Доброслав Руков

ЧЛЕНОВЕ: Луиза Христова
Мария Шишкова

при участието на секретаря Станислава Данаилова и при участието на прокурора Куман Куманов, като разгледа дело номер **6172** по описа за **2024** година докладвано от съдия Мария Шишкова, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по реда на чл. 63в от Закона за административните нарушения и наказания (ЗАНН) вр. чл. 208 – чл. 228 от Административно -процесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по касационна жалба на пълномощник на представляващия „СА.И.Е“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление – [населено място], район „И.“,[жк], [улица]между бл. 93 и бл. 96 – адв. А. К. против Решение № 1723 от 09.04.2024 г. по НАХД № 16863/2023 г. по описа на Софийски районен съд (СРС), Наказателно отделение (НО), 99 състав, с което е потвърдено Наказателно постановление (НП) № 686712 – F686206 от 17.01.2023г. издадено от заместник директор на Териториална дирекция на Национална агенция за приходите (ТД на НАП) – С..

С Наказателното постановление на „СА.И.Е.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] като водещ съдружник (с най-голям дял) в дружество по ЗЗД – „НС Г. 2020“, ЕИК[ЕИК] (неперсонифицирано гражданско дружество) , на основание чл. 182, ал. 1 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС), са наложени две имуществени санкции за нарушения на чл. 124, ал. 5 от ЗДДС

- в размер на 8 073,28 лева – за неотразено в дневника за покупки за данъчния период, през който е издадено, кредитно известие № [ЕГН] от 20.06.2022 г. с данъчна основа 40 366,38 лева и начислен ДДС - 8 073,28 лева

- в размер на 47 031,28 лева – за неотразено в дневника за покупки за данъчния период, през който е издадено, кредитно известие № [ЕГН] от 20.06.2022 г. с данъчна основа 235 155,14 лева и начислен ДДС - 47 031,28 лева.

В жалбата са изложени съображения за необоснованост и незаконосъобразност на съдебния акт. Твърди се, че решението е немотивирано, доколкото изложените правни съображения са вътрешно противоречиви и бланкетни. Поставен е акцент върху факта, че в процесния период, по време на който се твърди да са извършени нарушенията на ЗДДС, счетоводното обслужване на Д. „НС Г. 2020“ е било възложено на другия участник в обединението „НАР“ ООД, а с електронния подпис на представляващия го е подадена СД по ЗДДС на Д. „НС Г. 2020“ за данъчен период м. юни 2022 г. Застъпено е становище за липса на достатъчно доказателства за участие на дружеството, чиято отговорност е ангажирана - „СА.И.Е.“ ЕООД, в извършване на административните нарушения. Сочи се, че не е доказан по несъмнен начин и фактът на получаване на кредитните известия - съществен елемент от състава на нарушението по чл. 124, ал. 5 от ЗДДС. Твърдението за противоречие в мотивите на обжалваното решение е аргументирано с позоваването на практика на ВКС относно отговорността на участниците в Д. спрямо трети лица – „...съобразно процентното си участие в Д.“ и наложените с потвърденото НП имуществени санкции единствено на „СА.И.Е.“ ЕООД в пълния размер. Сочи се, че разпоредбата на чл. 46, ал. 3 от Закона за нормативните актове (ЗНА) не допуска аналогия с други материално правни разпоредби, уреждащи отговорността на ЮЛ за констатирани административни нарушения, подход, използван от съда, за да обоснове законосъобразното налагане на имуществената санкция единствено на участника в Д. с най-голям дял. В този контекст се твърди, че съдът се е произнесъл извън предмета на сезиращото го искане, като не се отрича отговорността на Д. при установени административни нарушения. Изложени са аргументи за наличие на основания за прилагане на чл. 28 от ЗАНН – констатираните административни нарушения са за първи път, не са настъпили вредни последици за фиска, обосновано с последващото отразяване на кредитните известия за данъчен период м. октомври 2022 г. когато е внесен и дължимият ДДС. От настоящата инстанция се иска да отмени обжалваното решение като неправилно и незаконосъобразно и вместо него да постанови друго, с което да отмени и наказателното постановление, предмет на съдебен контрол. Алтернативно е направено искане за изменение на размера на наложеното наказание. Претендира се присъждане на направените разноски, включително и за предходно проведените производства. При условията на евентуалност се оспорва претенцията за разноски на ответната страна. Направено е и възражение за прекомерност над нормативно определения минимум.

Процесуалният представител на касатора поддържа в съдебното заседание пред настоящата инстанция направените искания в жалбата и аргументите, с които са обосновани. От пълномощника на ответника по касационната жалба е представено писмено становище (л. 17), в което са оспорени възраженията против постановеното решение на Районния съд. Направено е искане касационната жалба като неоснователна и недоказана да бъде отхвърлена, а решението на Районния съд - оставено в сила. Претендира се присъждане на юрисконсултско възнаграждение за настоящото производство.

Прокурорът от Софийска градска прокуратура също изрази становище за неоснователност и недоказаност на възраженията в касационната жалба.

Настоящият касационен състав на Административен съд – София-град, въз основа на приложените доказателства и становището на страните, преценявайки наведените касационни основания, прие за установено от фактическа и правна страна:

Жалбата е процесуално допустима – подадена е в предвидения в чл. 211, ал. 1 от АПК преклузивен срок (съобщението за решението е връчено на 16.04.2024 г., жалбата е подадена в Административен съд – София – град на 30.04.2024 г. и е заведена с вх. № 17098), от процесуално легитимирано лице – пълномощник на представляващия санкционираното дружество, срещу

подлежащ на касационна проверка съдебен акт.

Разгледана по същество жалбата е **ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА**.

За да постанови съдебния акт, Районният съд е анализирал информацията от събраните писмени доказателства и показанията на актосъставителя свид. М. П. (л. 15) като е приел за установено от фактическа страна :

На 25.10.2022 г. при извършена насрещна проверка на Д. „НС Г. 2020“, ЕИК[ЕИК] по повод на проверка за установяване на факти и обстоятелства на „НАР“ ООД е установено, че като регистрирано по ЗДДС лице, считано от 26.08.2020 г. Д. „НС Г. 2020“ не е отразило в дневника за покупки за м. юни 2022 г. 2 кредитни известия, издадени от „НАР“ ООД

№ [ЕГН] от 20.06.2022 г. с предмет на доставка – 80% авансово плащане съгласно Договор № 72 от 26.08.2020 г., обособена позиция № 1, към фактура № [ЕГН] от 28.05.2021 г. с данъчна основа 46 366,38 лв. и ДДС в размер на 8 073,28 лева

№ [ЕГН] от 20.06.2022 г. с предмет на доставка – 80% авансово плащане съгласно Договор № 72 от 26.08.2020 г., обособена позиция № 2, към фактура № [ЕГН] от 28.05.2021 г. с данъчна основа 235 155,14 лв. и ДДС в размер на 47 031,03 лева.

При извършена проверка в информационната система на НАП, свид.П. установила, че кредитните известия не са отразени, съгласно изискванията на чл. 124, ал. 1, т. 1 от ЗДДС - в дневника за покупки на Д. „НС Г. 2020“ за данъчния период 01.06.2022 г. – 30.06.2022 г., в който са издадени и не са намерили отражение при определяне на резултата в Справката – декларация по ЗДДС по чл. 125 от ЗДДС, вх. № 22142898112 от 12.07.2022 г. Кредитните известия са включени в дневника за покупки за данъчен период м. октомври 2022 г.

За резултата от насрещната проверка е съставен Протокол № П-22221422193166-141-001 от 18.11.2022 г., а констатациите за нарушението на изискванията на чл. 124, ал. 1, т. 1 от ЗДДС са отразени в АУАН № F 686206 от 23.11.2022 г. Актът е съставен в присъствието на управителя на „СА.И.Е“ ЕООД.

Като дата на извършване на нарушението е посочен денят на подаване на СД по ЗДДС на Д. „НС Г. 2020“ за данъчен период м. юни 2022 г. в ТД на НАП – С. - 12.07.2022 г.

В мотивите на Акта е отразено, че имуществените санкции по чл. 83 от ЗАНН са неприложими за данъчнозадълженото лице, което е неперсонифицирано гражданско дружество по чл. 357 от Закона за задълженията и договорите. Прието е, че за безспорно установените административни нарушения на чл. 124, ал. 1 от ЗДДС следва да бъде ангажирана обективната отговорност на участника в дружеството с най-голям дял – „СА.И.Е.“ ЕООД.

АУАН е връчен на представляващия „СА.И.Е.“ ЕООД, като въз основа на същия е издадено и НП № 686712-F686206 от 17.01.2023 г., предмет на съдебен контрол. На „СА.И.Е.“ ЕООД, на основание чл. 182, ал. 1 от ЗДДС, са наложени имуществени санкции за всяко от административните нарушения на чл. 124, ал. 5 от ЗДДС, в размер на дължимия ДДС, отразен в кредитните известия.

В приложена към административната преписка електронна кореспонденция, по повод извършената насрещна проверка на Д. „НС Г. 2020“, на 25.10.2022 г. от управителя на „НАР“ ООД Л. А. са представени заверени копия на кредитните известия и издадените фактури от представляваното от него дружество, участник и в Д. „НС Г. 2020“. Представени са и банкови извлечения за получени суми по повод издадените кредитни известия, както и писмени обяснения от името на данъчно задълженото лице. В обясненията е посочено, че КИ са получени на датите, на които са издадени и ще бъдат отразени в дневника за покупки за данъчен период м. октомври 2022 г.

Районният съд е кредитирал изцяло информацията от приложените документи към

административната преписка, които е приел като писмени доказателства по делото, на основание чл. 283 от НПК. Като обективен източник на информация са ползвани и показанията на актосъставителя – свид. М. П. – старши инспектор по приходите в ТД на НАП – С.. Въз основа на тези доказателства, съдът е счел, че при констатиране на административните нарушения по чл. 124, ал. 1 от ЗДДС и последващото им санкциониране с НП са спазени преклузивните срокове по чл. 34 от ЗАНН, както и процесуалните изисквания на чл. 42 и чл. 57 от ЗАНН.

Въззивният съд е положил дължимите усилия за събиране на необходимите и относими доказателства за изясняване на всички факти от значение за установяване на съставомерните елементи на административните нарушения и е спазил процесуалните стандарти при оценката им. Приел е, че посочената правна квалификация в съставения АУАН - по чл. 124, ал. 1 от ЗДДС не съответства на фактическите констатации, но доколкото не се отразява на безспорно установените нарушения, а и допуснатото несъответствие е санирано от административно наказващия орган в НП, по реда на чл. 52, ал. 3 от ЗАНН, не е основание за неговата отмяна или изменение.

В мотивите на обжалваното решение е посочено, че за да възникне задължението по чл. 124, ал. 5 от ЗДДС за отразяване на получени кредитни известия в дневника за покупки за данъчния период, през който са издадени, включително и когато издатели са лица с прекратена регистрация по ЗДДС, е необходимо да бъде установено, че са получени от задълженото да ги отрази лице. Изложени са съответни на събраните доказателства съображения относно този факт, както и относно отразяването на процесните две КИ в регистрите по чл. 124 от ЗДДС, а и в СД по ЗДДС на Д. „НС Г. 2020“ едва за данъчен период м. октомври 2022 г.

Обжалваното решение е валидно и допустимо.

Фактите въз основа на които са направени правните изводи относно приложението на материалния закон са съответни на събраните доказателства. Спазването на формалните изисквания на чл. 42 и чл. 57 от ЗАНН при съставяне на АУАН и издаване на НП безспорно са гарант не само за ефективно упражняване на правото на защита, но и за надлежно упражняване на съдебния контрол в административно-наказателното производство

И според настоящия съдебен състав, фактическото описание на административните нарушения както в АУАН, така и в НП, съдържа всички съставомерни признаци на нарушението на задължението по чл. 124, ал. 5 от ЗДДС - неотразяване на издадени от единия участник в Д. – „НАР“ ООД, кредитни известия в дневника за покупки на Д. „НС Г. 2020“ за данъчния период, през който са издадени.

Приложената от административно наказващия орган правна квалификация е в пълно съответствие със словесното описание и на санкционната норма на чл. 182, ал. 1 от ЗДДС - регистрирано лице, което не отрази получен данъчен документ в отчетните регистри за съответния данъчен период и по този начин определи по-нисък размер на данък за внасяне или по-висок размер на данък за възстановяване, се наказва с глоба - за физическите лица, които не са търговци, а за юридическите лица и едноличните търговци – с имуществена санкция в размер на неначислени ДДС или на посочения данък в неотразения документ, но не по-малко от 1 000 лева. Съответен е и размерът на имуществените санкции за всяко от двете констатирани административни нарушения по чл. 124, ал. 5 от ЗДДС.

Споделими са и аргументите на съда относно липсата на основания за приложение на чл. 28 от ЗАНН. Наложеният имуществен санкции са за резултатни административни нарушения, чиито съставомерни вредни последици са настъпили с декларирането в СД по ЗДДС на нулев резултат на ДДС за внасяне за данъчния период, в който са издадени неотразените кредитни известия – м. юни 2022 г. В този смисъл следва да бъде отчетено и, че отразяването на кредитните известия в

дневника за покупки на Д. „НС Г. 2020“ за данъчен период м. октомври 2022 г. - 4 месеца след издаването им е сторено след предоставяне на изисканата от органите по приходите информация относно изпълнението на задължението по чл. 124, ал. 5 от ЗДДС в хода на насрещната проверка, по повод извършвана проверка на факти и обстоятелства на дружеството участник в Д., издател на КИ – „НАР“ ООД.

Законосъобразни са и подробно изложените аргументи относно особеностите на отговорността на ЮЛ за установени административни нарушения – обективна и безвиновна, без да е необходимо да се изследват елементите от субективната страна - да се установява виновно поведение на конкретно лице, включително и на причините и мотивите за извършване на нарушението. Затова и ирелевантни са твърденията на касатора, че към момента на издаване на кредитните известия задълженията относно воденето на счетоводството са изпълнявани от другия участник в Д. „НС Г. 2020“ – „НАР“ ООД.

И според настоящия съдебен състав, на дружество, регистрирано по реда на чл. 357 от ЗЗД като неперсонифициран субект, макар и данъчнозадължено лице, по смисъла на чл. 9, ал. 2 от ДОПК, а в конкретния казус и регистрирано по ЗДДС лице, не може да бъде наложена предвидената имуществена санкция в чл. 83, ал. 1 от ЗАНН а и в приложената от административно наказващия орган санкционна норма на чл. 182, ал. 1 от ЗДДС. Въпреки неудачната аналогия с разпоредбите на ЗДвП, поради несъответствието ѝ с императива на чл. 46, ал. 3 от Закона за нормативните актове, Районният съд законосъобразно е приел, че Д. „НС Г. 2020“ като регистрирано по ЗДДС лице, отговаря на особеното качество на субекта на административното нарушение по чл. 124, ал. 5 от ЗДДС, поради което отговорност за извършените административни нарушения, следва да носят участниците в дружеството, които в конкретния казус са ЮЛ, извършващи търговска дейност.

При установеното и неоспорено дялово участие на членовете на Д. „НС Г. 2020“ – „СА.И.Е.“ ЕООД – 99,99% и „НАР“ ООД – 0,01 %, неправилно и в противоречие с цитираната съдебна практика на ВКС, в мотивите на решението е прието, че административната санкция не може да бъде определена в съответствие с това участие. Принципът на споделена отговорност на участниците в Д. за задължения на дружеството е нормативно установен не само в ЗЗД, но и в ДОПК. Съгласно чл. 9, ал. 2, изр. второ от ДОПК принудителното събиране на публични задължения на неперсонифицирани дружества се извършва спрямо участващите в тях, съобразно тяхното участие.

Изложеното дава основание на настоящия съдебен състав да приеме, че обжалваното решение е частично неправилно и следва да бъде изменено, както и наказателното постановление като се намали размера на наложените имуществени санкции на „СА.И.Е.“ ЕООД до съответния на дяловото му участие в Д. въпреки, че се касае за пренебрежимо нисък размер, а именно – 0,81 лева за имуществената санкция в размер на 8 073,28 лева до 8 072,47 лева и 4,70 лева за имуществената санкция в размер на 47 031,03 лева до 47 026,33 лева.

При този изход на спора, своевременно направените искания за присъждане на разноски – адвокатско възнаграждение на процесуалния представител на касатора за въззивното производство и юрисконсултско възнаграждение на пълномощника на ответника за настоящото производство следва да бъдат уважени в съответствие с отхвърлената, респективно уважената част на жалбата. От пълномощника на касатора е представен Договор за правна помощ от 12.09.2023 г. при предходното разглеждане на делото от състав на АССГ (л. 15 КНАХД 8946/23). Договореното и платено възнаграждение по този договор е в размер на 9 000 лева. В настоящото производство, както и в двете проведени въззивни производства от процесуалния представител на „СА.И.Е.“ ЕООД не са представени доказателства за направени разноски за адвокатско

възнаграждение. В този смисъл на касатора следва да бъдат присъдени разноси за процесуално представителство в размер на 90,00 лева, съобразно уважената част на жалбата, а на процесуалния представител на ответната страна следва да се определи юрисконсултско възнаграждение за настоящото производство, при условията на чл. 63д, ал. 4 от ЗАНН вр. чл. 27е от Наредбата за заплащане на правната помощ, в размер на 90,00 лева.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 63в ЗАНН вр. чл. 221, ал. 2 от АПК, Административен съд - София - град, XXIII касационен състав

Р Е Ш И :

ИЗМЕНЯ Решение № 1723 от 09.04.2024 г., постановено по НАХД № 16863/2024 г. по описа на Софийски районен съд, Наказателно отделение, 99 състав **като ИЗМЕНЯ** Наказателно постановление № 686712 – F686206 от 17.01.2023г. издадено от заместник директор на ТД на НАП – С., с което на „СА.И.Е.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] като водещ съдружник (*с най-голям дял*) в дружество по ЗЗД – „НС Г. 2020“, ЕИК[ЕИК] (*неперсонифицирано гражданско дружество*), на основание чл. 182, ал. 1 от ЗДДС, са наложени имуществени санкции за нарушения на чл. 124, ал. 5 от ЗДДС, **като намалява техния размер от 8 073,28 лева на 8 072,47 лева** за неотразено в дневника за покупки за данъчния период, през който е издадено, кредитно известие № [ЕГН] от 20.06.2022 г. с данъчна основа 40 366,38 лева и начислен ДДС - 8 073,28 лева и **от 47 031,28 лева на 47 026,33 лева** – за неотразено в дневника за покупки за данъчния период, през който е издадено, кредитно известие № [ЕГН] от 20.06.2022 г. с данъчна основа 235 155,14 лева и начислен ДДС - 47 031,28 лева.

ОСТАВЯ В СИЛА Решение № 1723 от 09.04.2024 г., постановено по НАХД № 16863/2024 г. по описа на Софийски районен съд, Наказателно отделение, 99 състав в останалата му част.

ОСЪЖДА, на основание чл. 63д, ал. 1 от ЗАНН, Национална агенция за приходите да заплати на „СА.И.Е.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] сумата от 90 (деветдесет) лева разноси за адвокатско възнаграждение за процесуално представителство в касационното производство.

ОСЪЖДА, на основание чл. 63д, ал. 4 от ЗАНН, „СА.И.Е.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 90,00 (деветдесет) лева разноси за юрисконсултско възнаграждение за настоящото касационно производство.

РЕШЕНИЕТО не подлежи на обжалване.

ПРЕДСЕДАТЕЛ:

ЧЛЕНОВЕ: