

РЕШЕНИЕ

№ 7200

гр. София, 11.12.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, X КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ,
в публично заседание на 13.11.2020 г. в следния състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: Милена Славейкова

ЧЛЕНОВЕ: Наташа Николова

Елеонора Попова

при участието на секретаря Детелина Начева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **9850** по описа за **2020** година докладвано от съдия Елеонора Попова, 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/.

С Решение № 177734 от 17.08.2020г. на Софийски районен съд, Наказателно отделение, 121 състав по НАХД № 6499/2020г. е отменено Наказателно постановление № 501824-F539818/30.03.2020г., издадено от и.д. Директор на Дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ в ТД на НАП-С., с което на [фирма] е наложена имуществена санкция в размер на 2232,96 лева за нарушение на чл.124, ал.5 от Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ вр. чл.182, ал.1 ЗДДС.

Решението е обжалвано от административнонаказващия орган като с доводи за неправилност, необоснованост и постановено в нарушение на материалния закон се моли за отмяната му и вместо това да бъде потвърденото спорното НП като законосъобразно издадено. Твърди се, че неправилно съдът приел, че нарушението, описано в АУАН и НП не е доказано по безспорен начин, като и че не е било посочена конкретната стойност на определения в по-малък размер данък. Съставът на СРС неправилно и превратно изтъкувал нарушената разпоредба на чл.124, ал.5 от ЗДДС, а оттам достигнала до погрешни правни изводи и неправилно прилагане на материалния закон. В съдебно заседание касаторът, редовно и своевременно призован,

се представлява от юрк.Г., който поддържа жалбата, моли решението на СРС да бъде отменено като неправилно и незаконосъобразно. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение за двете инстанции.

Ответникът по касационното оспорване, в писмен отговор по касационната жалба оспорва нейната основателност. В съдебно заседание се представлява от адв.С.. Моли решението на СРС да бъде потвърдено. Претендира присъждане на разноски.

Представителят на Софийска градска прокуратура, прокурор К., дава заключение за неоснователност на касационната жалба и моли решението на СРС да бъде потвърдено като правилно и законосъобразно.

Административен съд София-град, X-ти касационен състав, след като се запозна с обжалваното решение и обсъди, както наведените с касационната жалба основания, така и тези по чл.218, ал.2 АПК, намира следното:

Касационната жалба е допустима, като постъпила в законоустановения срок, подадена от лице – страна в производството и против акт, подлежащ на касационно оспорване.

След анализ и преценка на събрания по делото доказателствен материал, от първоинстанционния съд е приета за установена следната фактическа обстановка:

На 28.02.2020г. по повод извършена проверка по прихващане или възстановяване на [фирма], регистрирано по ЗДДС лице, и след направена справка в информационните системи на НАП за подадени справки – декларации и дневниците за покупки и продажби за месец декември 2019г., контролните органи на ТД на НАП установили, че в законоустановения срок по чл.125, ал.5 от ЗДДС от дружеството е подадена справка-декларация с вх.№ [ЕГН]/14.01.2020г., коригирана с покана по чл.103 ДОПК и подадена отново справка-декларация /СД/ с вх. № 22251230355/06.02.2020г. за периода 01.12.2019г.-31.12.2019г. с деклариран данък за възстановяване, посочен в клетка 81 от справка-декларация на основание чл.92, ал.3 ЗДДС. Заедно със справките-декларации са подадени и отчетните регистри по чл.124 ЗДДС, като регистрираното лице е длъжно да отрази получените от него кредитни известия в дневника за покупки за данъчния период, през който са издадени. В дневника за покупки за данъчен период м.11.2019г., [фирма] не е отразил полученото от него кредитно известие с № [ЕГН]/30.11.2019г. към фактури № [ЕГН]/01.11.2019г., № [ЕГН]/15.11.2019г., издадени от [фирма]. Същото е отразено в данъчен период м.12.2019г., като е с данъчна основа 11164,80лв. и ДДС в размер на 2232,96. В дневника за продажби на [фирма] са включени цитираните документи в данъчен период м.11.2019г.

Неотразяването на полученото от [фирма] кредитно известие в дневника за покупки за данъчен период м.11.2019г. е довело до определяне на данъка в по-малък размер за този период. Кредитното известие е отразено в дневника за покупки за данъчен период месец 12.2019г. със закъснение от един месец.

Контролните органи приели, че е налице нарушение на чл.124, ал.5 от ЗДДС, извършено на 17.12.2019г., денят, следващ крайния срок за подаване на СД по чл.125 ЗДДС и отчетните регистри по чл.124 ЗДДС за данъчен период м.11.2019г., с място на извършване –гр.С. /ТД на НАП/. На 28.02.2020 г. свидетелката И. Ц. К. - на длъжност „инспектор по приходите“ в ТД на НАП „СДО“-С., съставила и надлежно връчила на представяващ АУАН № F539818 от 28.02.2020 г. В срока по чл.44 ал.1 ЗАНН постъпили възражения от ЮЛ, идентични с тези в жалбата. Въз основа на съставения АУАН било издадено и обжалваното наказателно постановление.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът обоснова извод за незаконосъобразност на НП, тъй като в конкретния случай административно нарушение не било доказано. Съдът изложил, че за да е налице съставомерно деяние не е достатъчно единствено наличието на издадено кредитно известие от доставчици на дружеството, които то да не включи в дневника за покупки. Задължението за включване в дневника за покупки възниква само по отношение на получени от търговеца кредитни известия, а не по отношение на издадени такива, за които не са събрани сведения дали и кога са получени от търговеца. Нормата на чл.124 ал.5 ЗДДС изрично сочила, че регистрираното лице е длъжно да отрази получените от него кредитни известия в дневника за покупки за данъчния период, за който са издадени. Съдът изложил мотиви, че едно кредитно известие може да е издадено, но може да не е предадено на търговеца, поради което в такъв случай не би могло да се изисква от него да включи такова кредитно известие в дневника си за покупки. Законът бил въвел задължение за включване в дневника само на кредитните известия, които са получени от търговеца. Освен това, съдът е счел, че санкцията по чл. 182 ЗДДС се налага само при настъпила вреда за бюджета - ако данъкът е бил определен в по-малък размер. В конкретния случай, търговецът е отразил процесното кредитно известие, /което е получило на 18.12.2019 г./, незабавно в счетоводните регистри към подадената справка - декларация за данъчен период м. 12.2019 г., т.е, макар и със закъснение от един месец след издаване на КИ, то е извършило съответните корекции на дължимия и приспаднал ДДС по фактурите.

С тези мотиви, съставът на първоинстанционния съд е отменил наказателно постановление № 501824-F539818/30.03.2020г., издадено от и.д. Директор на Дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ в ТД на НАП-С..

Така постановеното решение е неправилно.

Съгласно разпоредбата на чл.115, ал.3 ЗДДС при увеличение на данъчната основа се издава дебитно известие, а при намаление на данъчната основа или при разваляне на доставки - кредитно известие. Регистрираното лице е длъжно да отрази получените от него данъчни документи в дневника за покупки най- късно до дванадесетия данъчен период, следващ данъчния период, през който са издадени, но не по- късно от последния данъчен период по чл.72, ал.1 – чл.124, ал.4 ЗДДС. Според ал.5 на чл.124 ЗДДС независимо от ал.4, регистрираното лице е длъжно да отрази получените от него кредитни известия в дневника за покупки за данъчния период, през който са издадени, включително издадени от лица, на които е прекратена регистрацията по този закон. Съгласно чл.125, ал.1 ЗДДС за всеки данъчен период регистрираното лице подава справка- декларация, съставена въз основа на отчетните регистри по чл.124 /в т.ч. дневника на покупките/, с изключение на случаите по чл.159б. Според ал.3 на с.р. заедно със справка-декларацията по ал.1 регистрираното лице подава и отчетните регистри по чл.124 за съответния данъчен период. 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.

В случая отговорността на дружеството е ангажирана за нарушение по чл.124, ал.5 ЗДДС, за това, че не е отразило полученото от него кредитно известие с № [ЕГН]/30.11.2019г. към фактури № [ЕГН]/ 01.11.2019г., № [ЕГН]/15.11.2019г.,

издадени от [фирма] в дневника за покупки за съответния данъчен период- 11.2019 г.. Не съществува спор, че същото е отразено в данъчен период м.12.2019г., като е с данъчна основа 11164,80лв. и ДДС в размер на 2232,96. Установено е, че на 06.02.2020г., след изпратена покана по чл.103 от ДОПК, е подадена коригираща справка-декларация за периода 01.12.2019г.-31.12.2019г., в която [фирма] е отразило полученото от него кредитно известие с № [ЕГН]/30.11.2019г. в данъчен период м.12.2019г., а не както изисква правилото на чл.124, ал.5 – в дневника за покупки за данъчния период, през който е издадено-т.е. в данъчен период м.11.2019г.

Безспорно, за да възникне задължение за включване в отчетните регистри на кредитно известие, не е достатъчно да се установи, че такова е издадено, а е необходимо то да е получено от данъчно задълженото лице. Разликата между получени и издадени е очевидна- едно кредитно известие може да е било издадено, но може да не е било изпратено или получено и да е било обективно невъзможно незабавно регистрираното лице да го включи в дневника за покупки за данъчния период, какъвто е настоящия случай, предвид това, че КИ е издадено на 30.11.2019 г., а е получено на 18.12.2019 г. Сочената за нарушена матераилноправна норма на чл.124, ал.5 ЗДДС обаче е категорична, че независимо от ал.4, регистрираното лице е длъжно да отрази получените от него кредитни известия в дневника за покупки за данъчния период, през който са издадени. Т.е. несъмнено регистрираното лице има задължение да отрази самото кредитно известие тогава когато го получи, но трябва да го отрази за този данъчен период, през който същото КИ е издадено. Подведено в конкретиката на процесния случай, въпреки, че кредитното известие е получено на по- късен етап от получателя, същият разполага с достатъчно законово уредени механизми, позволяващи му да отрази полученото кредитно известие в дневника си за покупки за този период, в който то е издадено. С оглед на това са основателни възраженията на касатора, че за получени след крайния срок за подаване на справка-декларация по ЗДДС кредитни известия, съществува възможността, уредена в чл.126, ал.3 от ЗДДС.

От друга страна, действително елемент от фактическия състав на нарушението по чл. 182, ал. 1 от ЗДДС е наличието на вредоносен резултат - определяне на данъка в по-малък размер. Съгласно санкционна разпоредба на чл.182, ал.1 ЗДДС регистрирано лице, което не издаде данъчен документ или не отрази издадения или получения данъчен документ в отчетните регистри за съответния данъчен период, което води до определяне на данъка в по- малък размер, се наказва с глоба - за физическите лица, които не са търговци, или с имуществена санкция - за юридическите лица и едноличните търговци, в размер на определения в по-малък размер данък, но не по-малко от 1000 лв. А според ал.2 от същата разпоредба при нарушение по ал. 1, когато регистрираното лице е издало или отразило данъчния документ в периода, следващ данъчния период, в който документът е следвало да бъде издаден или отразен, глобата, съответно имуществената санкция, е в размер 25 на сто от определения в по-малък размер данък, но не по-малко от 250 лв.

Настоящият касационен състав намира, че в изпълнение на чл.57, ал.1 т.5 ЗАНН в обжалваното пред СРС наказателно постановление са посочени всички съставомерни признаци на деянието, влечащи съответната санкция. За да приеме това съобрази, че в НП изрично е посочено „кредитното известие е с данъчна основа- 11 164.80 лв. и ДДС в размер на -2 232.96 лв.“. Невключването на документа в отчетните регистри по чл.124, ал.1 ЗДДС несъмнено води до промяна на резултата по чл.88 ЗДДС с размера на непосочения данък от 2232.96 лв. Включването в регистрите единствено на

издадените от [фирма] фактури, предоставя на наказаното лице право на ползване на данъчен кредит в размер на 2232.96 лв., което право не би съществувало при коректно съобразно чл.124, ал.5 ЗДДС отразяване и на кредитните известия към фактурите през м.ноември 2019 г. Тези обстоятелства следват от механизма на начисляване и приспадане на ДДС. Посочването в АУАН и НП на размера на данъка „минус 2232.96 лв.“ съответства на хипотезата на чл.182, ал.1 и ал.2 ЗДДС – „води до определяне на данък в по-малък размер“. Ето защо и неизписването на точния размер на определения в по- малко данък не е процесуално нарушение от категорията на съществените, тъй като не нарушава правото на защита на наказаното лице да разбере точните параметри на административното обвинение.

Предвид изложеното до тук, съдът намира, че [фирма] е осъществило от обективна страна административно нарушение по чл.124, ал.5 ЗДДС.

Този касационен състав на АССГ обаче констатира, че неправилно е наложена санкция на дружеството по ал.1 на чл.182 ЗДДС, вместо привилегирвания състав на ал.2 от ЗДДС, цитиран по- горе, предвиждащ, при нарушение по ал. 1, когато регистрираното лице е издало или отразило данъчния документ в периода, следващ данъчния период, в който документът е следвало да бъде издаден или отразен, глобата, съответно имуществената санкция, е в размер 25 на сто от определения в по-малък размер данък, но не по-малко от 250 лв.. Видно е от нормата, че основните признаци на обективната страна от нарушението се съдържат в ал. 1 от нея. Приложимостта на ал. 2 от разпоредбата касае единствено отразяването на съответния данъчен документ в период, следващ периода, в който е следвало КИ да бъде отразено. По делото се установи, че дружеството е извършило нарушение по чл. 124, ал.5 ЗДДС, като кредитното известие е отразено в дневника за покупки за данъчен период м.12.2019г, т.е. със закъснение един месец. Предвид това нарушението е следвало да се санкционира в хипотезата на чл. 182, ал.2 ЗДДС, която препраща относно съставомерните признаци към ал.1 на чл. 182 ЗДДС. Обстоятелството, че законът предвижда по- леки наказания в случаите, когато регистрираното лице е отразило данъчния документ в периода, следващ данъчния период, в който документът е следвало да бъде издаден или отразен, не означава, че той въвежда резултата като елемент на фактическия състав на нарушението, а само, че при определяне на наказанието законодателят е взел предвид степента на обществена опасност на нарушението. Предвид това с определяне на по- лека санкция не се извършва преквалифициране на нарушението, а налагане на по- благоприятно за деца наказание.

По изложените съображения касационната инстанция счита, че районният съд е постановил неправилен съдебен акт, който следва да бъде отменен и постановен нов по съществуващото на спора, с който НП да се измени, като наложената имуществена санкция се намали на 558,24 лева $/2232,96 \times 25\% = 558,24/$.

При този изход на спора на касатора следва да бъдат присъдени разноски за двете съдебни инстанции в общ размер на 160 лева.

Така мотивиран и на основание чл. 221, ал.2 АПК, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. - град, X Касационен състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ решение № 177734 от 17.08.2020г. на СОФИЙСКИ РАЙОНЕН СЪД, Наказателно отделение, 121 състав, по НАХД № 6499/2020г., като вместо него постановява:

ИЗМЕНЯ наказателно постановление № 501824-F539818/30.03.2020г., издадено от и.д. Директор на Дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ в ТД на НАП-С., с което на [фирма] е наложена имуществена санкция в размер на 2232,96 лева за нарушение на чл.124, ал.5 от Закона за данъка върху добавената стойност, като НАМАЛЯВА на основание чл. 182, ал. 2 вр. чл. 182, ал. 1 от ЗДДС санкцията на 558,24 лева.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на ТД на НАП-С., сторените разноси по делото в размер на 160 лева.

РЕШЕНИЕТО е окончателно и не подлежи на обжалване или протест.

ПРЕДСЕДАТЕЛ:

ЧЛЕНОВЕ: