

РЕШЕНИЕ

№ 2033

гр. София, 25.03.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, IX КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ,
в публично заседание на 25.02.2022 г. в следния състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: Зорница Дойчинова

ЧЛЕНОВЕ: Диляна Николова

Снежанка Кьосева

при участието на секретаря Спасина Иванова и при участието на прокурора Стоян Димитров, като разгледа дело номер **11563** по описа за **2021** година докладвано от съдия Снежанка Кьосева, 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 /ТД/ на Национална агенция по приходите /НАП/ [населено място], чрез юрк. М.И. против решение № 20174454 от 20.08.2021г., постановено от СРС, НО, 105 състав по нахд № 4240/2021г., с което е отменено наказателно постановление /НП/ № 461340-F474991/03.09.2019г., издадено от началника на отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с което на [фирма] е наложено административно наказание имуществена санкция в размер на 3000,00 лв., на основание чл.185, ал.2 от Закон за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, за извършено нарушение на чл.33, ал.1 от Наредба № Н-18/13.12.2006г. на министъра на финансите.

Касаторът моли оспореното решение да бъде отменено като незаконосъобразно и неправилно, тъй като е постановено в противоречие с материалноправните разпоредби. Твърди, че СРС не е установил правилно обстоятелствата по делото и е направил незаконосъобразни изводи. Изложени са аргументи за съставомерността на нарушението и доказателствата, които го потвърждават.Иска се обжалваното решение да бъде отменено и съдът да постанови друго, с което да потвърди НП. Претендира

присъждане на разноски.

Касаторът не се явява в съдебно заседание. Представени са писмени бележки.

Отвeтната страна чрез процесуален представител оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Алтернативно, в случай на отмяна на решението на СРС прави искане за намаляване на размера на наложената с НП санкция. Представя писмени бележки.

Заклучението на прокурора е, че жалбата е неоснователна и недоказана, а решението на СРС и НП правилни и законосъобразни.

Предмет на касационно оспорване е решение № 20174454 от 20.08.2021г., постановено по нахд № 4240 по описа за 2021г. на СРС, НО, 105 състав. Оспорването е допустимо, тъй като е предявено от страна с право на жалба /арг. чл.210, ал.1 от АПК, в предвидения от закона 14-дневен преклузивен срок /чл.211, ал.1 от АПК/ и касае решение на районния съд, което съгласно чл.63в от ЗАНН може да се обжалва с касационна жалба пред административния съд по реда на АПК на основанията по НПК. В правомощията на касационния съд е да се произнесе по основателността на жалбата, както и да провери служебно допустимостта и действителността на решението и неговото съответствие с материалния закон според установените фактически обстоятелства /арг. чл.218 във вр. с чл.220 от АПК /.

СРС правилно е приел за установена следната фактическа обстановка:

[фирма] стопанисва обект – магазин за облекло, находящ се в [населено място],[жк], Кооперативен пазар, във връзка с която дейност в обекта имало монтиран електронен касов апарат с фискална памет, регистрирано в НАП под № 39974639 на 08.11.2018г. Фискалното устройство /ФУ/ притежавало функциите „служебно въведени“ и „служебно изведени“ суми

На 02.03.2019г., свидетелят Я., на длъжност инспектор по приходите в ЦУ на НАП, заедно със своя колега – Я., извършили проверка на търговския обект. Преди да се легитимират, инспекторите направили контролна покупка, за която не им бил издаден контролен фискален бон. След легитимирането си, органите изискали документите за ФУ. Бил изготвен и опис на касовата наличност. В обекта била налична и книга за дневните финансови отчети, водена в съответствие с изискванията на Наредба № Н-18 от 2006 г.

Съгласно изготвения междинен дневен финансов отчет № 0000935/02.03.2019 г. - 13:22 ч. от ФУ, дневният оборот бил в размер 386,18 лв., а фактическата наличност в касата на обекта била в размер на 459,30 лв., съгласно изготвения опис на касовата наличност от М.К. – служител в обекта. Установената промяна в касовата наличност била положителна, в размер на 73,12 лв. и представлявала въвеждане на пари в касата, което не било отразено на фискалното устройство в момента на извършването на въвеждането и с точност до минута.

За резултатите от извършената проверка инспекторите съставили Протокол, в съответствие с чл. 110, ал. 4 вр. чл. 50, ал. 1 от ДОПК. На 06.03.2019г., въз основа на протокола е съставен акт за установяване на административно нарушение /АУАН/ за извършено нарушение на чл.33, ал. 1 от Наредба на № Н-18/2006г. На 03.09.2019г. било издадено НП № 461340-F474991 от 03.09.2019г. от началника на Отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с което на ответника по касация, било наложено административно наказание „имуществена санкция“ в размер на 3000,00 лева, на основание чл. 185, ал. 2 от ЗДДС, за извършено нарушение на чл. 33, ал. 1 от Наредба № Н-18/2006г.

Като се е позовал на представена по делото Заповед № ЗЦУ-1149 от 25.08.2020г., СРС

е приел, че същата е издадена след датата на съставянето на АУАН и след датата на издаване на НП и е стигнал до извод, че органите – съставителят на акта и издалия НП, не притежават материална компетентност за съставянето, съответно издаването им. В тази връзка, е приел, че АУАН е съставен от орган без материална компетентност, с което е нарушен чл. 37, ал. 1 от ЗАНН и чл. 193, ал. 2 от ЗДДС и че НП е издадено също от длъжностно лице, което няма правомощия да издава НП, с което е нарушен чл. 47, ал. 2 вр. ал. 1, буква „а” от ЗАНН и чл. 193, ал. 2 от ЗДДС. Предвид изложеното съдът е приел, че е допуснато съществено нарушение на процесуалните правила и е отменил НП на това основание.

За да отмени НП, СРС също е приел, че по делото липсват доказателства по какъв начин е формирана положителната разлика от 73,12 лева и защо административнонаказващият орган /АНО/ е приел, че същата тази разлика е следвало да бъде въведена във ФУ чрез операцията „служебно въведени суми“. Неизясняването на този въпрос е определено като пречка за точното квалифициране на нарушението и съответно за налагане на съответстващо наказание съобразно някоя от хипотезите посочени в чл.185 ал.1 и 2 от ЗЗДС, както и за обстоятелство, което нарушава правото на санкционираното лице да разбере за какво нарушение му е наложена санкцията и да организира защитата си по него. Според мотивите на оспореното решение това е така, предвид изложената фактология в НП, че е извършена и контролна покупка, и в този смисъл е неясно дали дружеството е санкционирано за това, че не е издало фискален касов бон, съответно не е регистрирало покупката и установената касова наличност над установения дневен отчет представлява неотразяване на приходи, или се касае за сума, която дружеството е следвало да въведе във фискалното устройство чрез функцията “служебно въведени“ суми конкретната сума, тъй като е извън случаите на продажба, за което всъщност е санкционирано дружеството.

В настоящото производство касаторът представи Заповед № ЗЦУ- ОПР- 17 от 17.05.2018г. на изпълнителния директор на НАП, с която се установява компетентността както на актосъставителя, така и на административнонаказващият орган.

Дружеството е санкционирано за нарушение на чл.33, ал.1 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006г. 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 /Наредбата/. Съгласно посочената разпоредба 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. Анализът на посочената разпоредба налага извод, че на търговците императивно е вменено задължение да регистрират във фискалното устройство всяка промяна на касовата наличност извън случаите на продажби, като са указани операциите на фискалното устройство, посредством които става това. Когато търговецът извършва промяна в касовата наличност той не може да избира нито дали да я отрази в устройството, нито по какъв начин, а единствено изпълнява указанията на чл.33, ал.1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. на МФ. Следва да се подчертае, че промяната в касовата наличност трябва да бъде отразена незабавно, в момента на нейното фактическо извършване – извеждане или въвеждане на сумата. Отразяването става чрез една от операциите "служебно въведени" или "служебно изведени" суми. Действието по отразяване на промяната не може да бъде извършено в по-ранен или

по-късен момент, а единствено в момента на промяната. Неизпълнението на това задължение се санкционира по реда на чл.185, ал. 2, във вр. с ал. 1 от ЗДДС.

Във случая ФУ е притежавало функциите за служебно извеждане и въвеждане на суми от и в него. Към момента на извършване на проверката ответникът по касация не е регистрирал във ФУ промяната в касовата наличност – установена в размер на 73,12 лв. Касовата наличност в размер на 73,12 лв. е установена след направената контролна покупка, за която не е издаден контролен фискален бон. За сумата 3,95 лв. /стойността на закупената вещ/ са налице доказателства, че е извършена, но не е отчетена продажба чрез касов бон, респ. че е налице неотразяване на приходи, но в хипотезата на чл.185, ал.1 от ЗДДС.

В приложената от АНО санкционна норма на чл.185, ал.2 от ЗДДС, е предвидено налагането на имуществена санкция в размер от 3 000 лева до 10 000 лева за юридическо лице, което извърши или допусне извършването на нарушение на чл.118 от ЗДДС или на нормативен акт по неговото прилагане, извън случаите по чл.185, ал.1 от ЗДДС. В изречение второ от същата алинея са установени привилегирани състави на нарушения от този вид, а именно когато те не водят до неотразяване на приходи, се налагат санкциите по чл.185, ал.1 от ЗДДС - имуществена санкция за юридическо лице от 500 лева до 2000 лева. В случая наказващият орган твърди неотразяване на приходи, позовавайки се на контролната покупка, за която не е издаден касов бон. Сочи, че за направените в търговския обект покупки на стойност 459,30 лв./фактическата наличност в касата/ има издадени касови бонове само за сумата 386,18 лв. и стига до извод, че констатираната разлика представлява неотразени приходи. Този извод е неправилен. Както съдът посочи за сумата 3,95 лв. е налице неотразяване на приходи, но в хипотезата на чл.185, ал.1 от ЗДДС.

Останалите 69,17 лв. са с неустановен произход, без да е доказано, че са от неотчетени продажби. Неотразяването на приходи в хипотезите на чл.185, ал.2 от ЗДДС не се предполага, а се нуждае от доказване. В административнонаказателното производство следва да бъде установено дали е налице конкретно административно нарушение, чрез съотнасяне на обективно съществуващите факти към нормативно въведения изпълнителен състав на същото. На установяване от АНО подлежат всички елементи на противоправното деяние, освен ако не са презюмирани. Твърдението за наличие на вредоносен резултат – неотразяване на приходи не се доказва. Фактите, на които АНО се позовава сочат на нарушения, различни от това, за което е санкционирано дружеството. Доказателствата по делото за една част от фактическата наличност в касата сочат на нарушение в хипотезата на чл.185, ал.2 във вр. с ал.1 от ЗДДС, което е по-леко наказуемо от санкционираното с наказателното постановление, и за въззивния съд е съществувала възможност да измени последното. В мотивите на обжалваното решение не са изложени аргументи в тази насока.

Изложеното е основание за отмяна на оспорения акт и връщане на делото за ново разглеждане от друг състав на същия съд. Касационната жалба, макар и по други съображения е основателна. При новото разглеждане на делото съдът следва да се произнесе и по претенциите за разноски за двете инстанции.

Така мотивиран и на основание чл. 221, ал. 2 от АПК , СЪДЪТ

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Решение № 20174454 от 20.08.2021г., постановено по нахд № 4240/2021г.
по описа на Софийски районен съд.
ВРЪЩА делото за ново разглеждане от друг състав на Софийски районен съд.
Решението е окончателно.

ПРЕДСЕДАТЕЛ:

ЧЛЕНОВЕ: 1.

2.