

# РЕШЕНИЕ

№ 3569

гр. София, 02.06.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, XXI КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ**, в публично заседание на 14.05.2021 г. в следния състав:

**ПРЕДСЕДАТЕЛ: Силвия Димитрова**

**ЧЛЕНОВЕ: Петя Стоилова**

**Атанас Николов**

при участието на секретаря Албена Илиева и при участието на прокурора Емил Георгиев, като разгледа дело номер **3342** по описа за **2021** година докладвано от съдия Силвия Димитрова, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на глава дванадесета от АПК, вр. чл. 63, ал.1

ЗАНН.

Образувано е по касационна жалба на ТД на НАП – С., депозирана чрез процесуалния представител гл. юрисконсулт П. Г. против Решение от 05.02.2021 г., постановено по НАХ дело №6486/2020 г. по описа на СРС, НО, 19 състав, с което е отменено НП №501818-F539815/30.03.2020 г., издадено от и.д. Директор на Дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ в ТД на НАП-С., с което на [фирма] на основание чл.182, ал.1 ЗДДС е била наложена имуществена санкция в размер на 1651,93 лева за извършено нарушение на чл.124, ал.5 от Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/.

Според касатора решението е неправилно, като постановено в нарушение на материалния закон – касационно основание по чл.348, ал.1, т.1 НПК. Твърди се, че неправилно въззивният съд е приел, че нарушението не е доказано по безспорен начин, както и че не била посочена конкретната стойност на определения в по-малък размер данък. Изложени са доводи, че СРС неправилно и превратно е изтъквал нарушената разпоредба на чл.124, ал.5 ЗДДС, а оттам е достигнал и до погрешни правни изводи и неправилно прилагане на материалния закон. По подробно изложени в касационната жалба доводи се иска отмяна на решението и вместо него да се постанови друго, с което НП да бъде изцяло потвърдено. Претендира се присъждане

на юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът [фирма], [населено място], чрез пълномощника си адв. С. С. счита касационната жалба за неоснователна в придставен писмен отговор.

Участващият в касационното производство прокурор от СГП дава заключение, че жалбата е основателна. Счита, че решението на СРС е постановено в несъответствие с материалния закон по съображенията, изложени в касационната жалба, поради което същото следва да бъде отменено, а НП потвърдено.

В настоящото производство от страните не са представени нови писмени доказателства за установяване на касационните основания.

Административен съд - София-град, XXI касационен състав, в качеството си на касационна инстанция, като взе предвид наведените в жалбата доводи и като съобрази разпоредбата на чл.218 АПК, приема следното:

Касационната жалба е подадена в установения с чл.211, ал.1 АПК 14-дневен срок от надлежна страна срещу подлежащ на касационна проверка валиден и допустим съдебен акт и същата е процесуално допустима. Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Предмет на съдебен контрол в производството пред СРС е било наказателно постановление №501818-F539815/30.03.2020 г., издадено от и.д. Директор на Дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ в ТД на НАП-С., с което на [фирма] на основание чл.182, ал.1 ЗДДС е била наложена имуществена санкция в размер на 1651,93 лева за извършено нарушение на чл.124, ал.5 ЗДДС за това, че в дневника за покупки за данъчен период м.10.2019 г. дружеството не е отразило полученото от него кредитно известие с №[ЕГН]/31.10.2019 г., към фактури №[ЕГН]/01.10.2019 г., №00036160530/15.10.2019 г., №[ЕГН]/30.10.2019 г., издадени от [фирма] с данъчна основа 8259,64 лв и ДДС в размер на 1651,93 лв., като същото е отразено в данъчен преиод м.12.2019 г., което е довело до определяне на данък в по-малък размер за този период. Прието е, че кредитното известие е отразено в дневника за покупки за данъчен период м.12.2019 г. със закъснение от 2 месеца, с което е нарушена разпоредбата на чл.124, ал.5 ЗДДС.

За да отмени обжалваното пред него НП СРС е приел, че макар актът и наказателното постановление да се издадени от материално и териториално компетентни органи по предвидения в закона ред и форма, в административнонаказателното производство са допуснати съществени процесуални нарушения, ограничаващи правото на жалбоподателя да узнае фактите, включени в състава на нарушението, за което е обвинен, както и че нарушението не е доказано. Според мотивите на въззивния съд съставът на нарушението по чл.182 от ЗДДС изисква не само полученият данъчен документ да не бъде отразен в отчетните регистри за данъчния период, когато е издаден, но кумулативно е предвидено това да води до определяне на данъка в по-малък размер, и именно размерът на определения в по-малко данък е меродавната основа за определяне размера на съответното административно наказание. В настоящия случай данни за определения в по-малък размер данък не са отразени нито в акта, нито в наказателното постановление, поради което обективно не е възможно да се провери дали наложеният на дружеството размер на имуществената санкция действително съответства на предвиденото в чл.182, ал.1 от ЗДДС. Нещо повече - никъде не е посочено, че включването на кредитното известие в отчета за следващ период въобще е довело до определяне на данъка в по-малък размер, както изрично изисква законът. Предвид това СРС е приел, че фактическото описание на

нарушението не съдържа пълно, точно и подробно изброяване на всички факти, касаещи определяне размера на санкцията по чл.182, ал.1 от ЗДДС, поради което АУАН и НП страдат от липса на задължителен реквизит – описание на нарушението и обстоятелствата, при които е било извършено, по смисъла на чл. 42, т.4 и чл. 57, ал.1, т.5 от ЗАНН.

Освен това въззивният съд е приел и че нарушението не е доказано при следните мотиви: С разпоредбата на чл.124 ал.5 от ЗДДС, на регистрираните по същия закон лица е вменено задължение да отразят получените от тях кредитни известия в дневника за покупки за данъчния период, през който са издадени. Анализът на нормативния текст обосновава извод, че изпълнение на това задължение е възможно при условие, че задълженото лице получи кредитното известие своевременно, т.е. в рамките на данъчния период, през който известието е било издадено. В случай, че документът е бил предаден на дружеството по-късно, и това е станало след изтичане на срока за подаване на СД за м. 10. 2019 г., за жалбоподателя не е имало друга възможност, освен да отрази известието в отчета за следващ данъчен период, след получаването му, както е сторено. По делото е доказана датата, на която дружеството е получило процесния документ, а именно 18.12.2019 г., като същият е включен видно от дневника за покупки за данъчен период м. декември 2019 г. Това е така, доколкото е получено след изтичане на срока по чл.125, ал.5 ЗДДС за подаване на справка-декларация и отчетните регистри, включително дневника за покупки за данъчен период месец 10.2019 г., който изтича на 14.11.2019 г.

Настоящият касационен състав, на база събраните пред районния съд доказателства и фактически установявания, счита, че крайният извод на СРС за отмяна на обжалваното НП е правилен, но не по изложените в решението мотиви.

При правилно установена фактическа обстановка въззивният съд е извел неправилни изводи за допуснати в хода на АНП съществени нарушения във формата на актовете и за неустановеност на извършеното нарушение.

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 покупки/, с изключение на случаите по чл.159б. Според ал.3 на същата разпоредба 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]/31.10.2019 г., към фактури №[ЕГН]/01.10.2019 г., №00036160530/15.10.2019 г., №[ЕГН]/30.10.2019 г., издадени от [фирма]., в дневника за покупки за съответния

данъчен период м.10.2019 г. Не съществува спор, че същото е отразено в данъчен период м.12.2019 г., като е с данъчна основа 8259,64 лв и ДДС в размер на 1651,93 лв. Установено е, че на 06.02.2020 г., след изпратена покана по чл.103 от ДОПК е подадена коригираща справка-декларация за периода 01.12.2019 г.-31.12.2019 г., в която [фирма] е отразило полученото от него кредитно известие с №[ЕГН]/31.10.2019 г. в данъчен период м.12.2019 г., 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.10.2019 г.

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 31.10.2019 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 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 основателни са 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 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 8259,64 лв и ДДС в размер на 1651,93 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 1651,93 лв. Включването в регистрите единствено на

издадените от [фирма] фактури, предоставя на наказаното лице право на ползване на данъчен кредит в размер на 1651,93 лв, което право не би съществувало при коректно съобразно чл.124, ал.5 ЗДДС отразяване и на кредитните известия към фактурите през м.10.2019 г. Тези обстоятелства следват от механизма на начисляване и приспадане на ДДС. Посочването в АУАН и НП на размера на данъка 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] не е изпълнило задължението си в нарушение на чл.124, ал.5 ЗДДС. В процесното НП АНО обаче необосновано в несъответствие със събраните доказателства е приел, че нарушението е извършено на 15.11.2020 г. С представените му доказателства, а това е установено и в хода на въззивното производство, безспорно е установено, че КИ, което е прието, че не е отразено в периода, в който е издадено, е получено от санкционираното дружество на 18.12.2020 г. Както се посочи по-горе регистрираното лице има задължение да отрази кредитното известие тогава, когато го получи. Следователно, преди датата на получаване – 18.12.2020 г., дружеството не е могло да изпълни вмененото му от закона задължение. Предвид това нарушението не би могло да бъде извършено на посочената в НП дата – 15.11.2020 г., относима към издадените и получени КИ за м. октомври 2020 г. Датата на извършване на нарушението е съществен елемент от фактическия му състав, като грешното ѝ посочване в санкционния акт, води до извода за недоказаност на нарушението, а оттам и до незаконосъобразност на НП. От събраните в хода на въззивното производство доказателства се установява, че процесното нарушение не е извършено на посочената в НП дата.

Като е стигнал до извода за незаконосъобразност на обжалваното пред него НП, макар и по различни, невъзприети от настоящата инстанция мотиви, СРС е постановил правилно като краен резултат решение.

По тези съображения и след извършена служебна проверка на решението на районния съд, съгласно изискванията на чл.218, ал.2 АПК, при която не се констатираха основания за отмяната му поради невалидност, недопустимост или несъответствие с материалния закон, извън посочените в касационната жалба, същото следва да бъде оставено в сила.

При липсата на направено искане за присъждане на резноски от ответника, който с оглед изхода на спора би имал право на такива, съдът не дължи произнасяне по този въпрос.

Водим от гореизложеното и на основание чл. 221, ал.2 АПК, вр. чл.63, ал.1, изр.2 ЗАНН Административен съд - София-град, XXI касационен състав

#### РЕШИ:

ОСТАВЯ В СИЛА Решение от 05.02.2021 г., постановено по НАХ дело №6486/2020 г. по описа на СРС, НО, 19 състав състав, с което е отменено НП №501818-F539815/30.03.2020 г., издадено от и.д. Директор на Дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ в ТД на НАП-С..

Решението е окончателно и не подлежи на обжалване и протест.

ПРЕДСЕДАТЕЛ:

ЧЛЕНОВЕ: 1.

2.