

РЕШЕНИЕ

№ 7474

гр. София, 10.12.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, IX КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ,
в публично заседание на 12.11.2021 г. в следния състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: Зорница Дойчинова

ЧЛЕНОВЕ: Диляна Николова

Снежанка Кьосева

при участието на секретаря Милена Чунчева и при участието на прокурора Кирил Димитров, като разгледа дело номер **9313** по описа за **2021** година докладвано от съдия Диляна Николова, 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 от 29.07.2021г. на Софийски районен съд, Наказателно отделение, 131-ви състав по НАХД № 15252/2020г. е отменено Наказателно постановление /НП/ № 539317-F552559/01.10.2020г., издадено от заместник-директора на ТД на НАП – С., с което на [фирма] са наложени 146 имуществени санкции в размер на по 200 лева всяка на основание чл.180, ал.3 от Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ за нарушение на чл.86, ал.1 ЗДДС, както и имуществена санкция в размер на 1333,33 лева на основание чл.180, ал.3 ЗДДС за нарушение на чл.86, ал.1 ЗДДС и имуществена санкция в размер на 560 лева на основание чл.180, ал.3 ЗДДС за нарушение на чл.86, ал.1 ЗДДС.

Решението е обжалвано от административнонаказващия орган като с доводи за неправилно приложение на материалния закон се моли за отмяната му и за потвърждаване на процесното НП. Сочи, че съдът е установил извършването на проверка на дружеството, при която са констатирани множество доставки през м.декември 2019г. на различни лица и на различна стойност като обаче нито една от издадените фактури не е включена в дневника за продажби за м.декември 2019г. Фактурите били включени в справка-декларация и дневника за продажби за м.май

2020г. Въпреки това съдът приел, че издаденото НП е незаконосъобразно тъй като единствената посочена правна квалификация била тази по чл.180, ал.3 ЗДДС като не била посочена привръзката с ал.1 на чл.180 ЗДДС. Този пропуск според касатора не представлява съществено процесуално нарушение и по никакъв начин не ограничава правото на защита на санкционираното лице, тъй като приложената санкционна разпоредба – чл.180, ал.3 ЗДДС изрично препраща към ал.1 на същата разпоредба. Размерът на санкциите намира, че е правилно определен тъй като фактурите са включени в дневника за продажби за м.май 2020г. едва след покана от страна на проверяващия орган, а не по инициатива на дружеството.

В съдебно заседание касаторът, редовно и своевременно призован, не се представлява. Представя писмено становище по съществуващото на спора като претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение за двете съдебни инстанции.

Ответникът по касационното оспорване, в писмен отговор по жалбата изразява становище за нейната неоснователност. В съдебно заседание чрез адв.В., моли обжалваното решение да бъде оставено в сила. Претендира присъждането на разноските по производството.

Представителят на Софийска градска прокуратура дава заключение за неоснователност на касационната жалба.

Административен съд София-град, IX-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.

Разгледана по същество касационната жалба е неоснователна.

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

Санкционираното лице и търговско дружество, регистрирано по ЗДДС, от което обстоятелство за него произтича задължението при извършване на облагаеми доставки да включва данъка, начислен и отразен в издадената фактура, в справка – декларация за съответния данъчен период и да посочи издадените документи в дневника за продажби за същия период. Освен това дружеството следвало да предоставя тази информация на приходната администрация чрез подаване на справка-декларация, придружена с копие от дневника на продажбите, по реда и в сроковете, регламентирани в чл.125 ЗДДС.

В хода на извършена проверка от органите на приходната администрация, възложена с резолюция от 11.03.2020г., било установено, че през м.декември 2019г. дружеството е извършило множество доставки на стоки и услуги в полза на различни лица и на различна стойност, за което били издадени общо 148 фактури с посочване на дължимия по ЗДДС данък. Нито една от посочените фактури обаче не била включена в дневника на продажбите за данъчен период 01.12.2019г. – 31.12.2019г., а при подаване на справка-декларация по ЗДДС за същия период, приета на 13.01.2020г. данъкът по посочените в НП фактури не бил включен при определяне на данъчния резултат като в графа „всичко начислен ДДС“ била отбелязана сума „0 лева“. Процесните фактури били включени в дневник за продажбите и справка-декларация за данъчен период м.май 2020г., своевременно подадена на 05.06.2020г.

При тези фактически установявания на 10.06.2020г. срещу дружеството бил съставен АУАН, с който било повдигнато административнонаказателно обвинение за това, че

дружеството не е изпълнило задължението си да начисли ДДС в пълния размер за данъчния период 01.12.2019г. – 31.12.2019г., квалифицирано като нарушение на чл.86, ал.1 ЗДДС. На основание АУАН било издадено процесното НП, което съдът приел за незаконосъобразно. Мотивите му за това са, че е налице непълнота в съдържанието на НП при посочване на санкционната норма, регламентираща основанието за ангажиране административнонаказателната отговорност на дружеството. Посочва, че в текста на НП при всяко едно от 148-те нарушения се цитира единствено чл.180, ал.3 ЗДДС, която регламентира привилегирован състав на административно нарушение, но видно от текста на самата правна норма, същата включва препращане към ал.1 на същата разпоредба, където именно се съдържа описание на деянието, за което е предвидено налагане на имуществена санкция. Посоченият пропуск съдът е приел за съществено нарушение на чл.57, ал.1, т.6 ЗАНН, представляващо основание за отмяна на НП.

На следващо място съдът е мотивирал, че макар безусловно определянето на отделна санкция, изчислена по правилата на чл.180, ал.3 ЗДДС да съответства на точното приложение на материалния закон, то сборът от наложените санкции, а именно 31 093,33 лева, т.е. над 2/3 от общо дължимия и начислен, макар и със закъснение ДДС от 45 434,10 лева се явява несъответен на тежестта на извършените нарушения и тяхната обществена опасност. Санкционният ефект на процесното НП според съда се явява непропорционален и полученният резултат не съответства на законодателния разум, вложен в нормата на чл.180, ал.3 ЗДДС, а именно имуществената санкция да е в размер на 5% от данъка. Това становище подкрепя с практика на СЕС като обосновава, че размера на наложената санкция не съответства и на целите на административното наказване, заложи в чл.12 ЗАНН.

Решението е правилно. Касационната инстанция не споделя изводите на решаващия съд досежно непълнотата на приложената санкционна норма, а именно непосочване на ал.1 на чл.180 ЗДДС, съдържаща описание на деянието, съставляващо административно нарушение.

Видно от съдържанието на посочената в НП санкционна норма – чл.180, ал.3 ЗДДС, се предвижда, че при нарушение по ал.1, когато регистрираното лице е начислило данъка в срок до 6 месеца от края на месеца, в който данъкът е следвало да бъде начислен, глобата, съответно имуществената санкция, е в размер 5 на сто от данъка, но не по-малко от 200 лв., а при повторно нарушение - не по-малко от 400 лв. Ал.1 от своя страна предвижда, че регистрирано лице, което, като е длъжно, не начисли данък в предвидените в този закон срокове, се наказва с глоба - за физическите лица, които не са търговци, или имуществена санкция - за юридическите лица и едноличните търговци, в размер на неначисления данък, но не по-малко от 500 лв. Разпоредбата кореспондира със задължението, въведено с нормата на чл.86, ал.1 ЗДДС, съгласно която регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като: 1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред; 2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период. В случая нарушенията, за които е ангажирана отговорността на дружеството са квалифицирани именно като такива по чл.86, ал.1 ЗДДС. Приложена е санкционната норма на чл.180, ал.3 ЗДДС с оглед обстоятелството, че данъкът по описаните в АУАН и НП фактури е начислен и включен в справката-декларация и дневника за продажби за данъчния период м.май 2020г. С оглед това и препратката от приложената санкционна норма – чл.180, ал.3

ЗДДС, към ал.1 на с.р., не е налице твърдяната непълнота на посочване на приложения санкционен състав, съответно не е налице процесуално нарушение от категорията на съществените, накърняващо правото на защита на наказаното лице.

Споделят се останалите доводи на решаващия съд досежно нарушаването на принципа на пропорционалност. В практиката на СЕС неотклонно се приема, че съгласно чл.213 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност основното задължение на всеки данъчен субект е: да декларира кога започва, променя или преустановява облагаемата си дейност; да начислява и внася дължимия ДДС. Доколкото обаче директивата не предвижда изрично система от санкции за неспазването на задълженията по член 213, § 1 от нея, то съгласно постоянната съдебна практика при липсата на хармонизация на законодателството на Съюза в областта на санкциите, държавите членки са компетентни да изберат санкциите, които според тях са подходящи, но при стриктно спазване на правото на Съюза и на неговите общи принципи, сред които водещо място заемат принципът на пропорционалността и на данъчния неутралитет. За да осигурят точното събиране на данъка и да предотвратят данъчните измами, държавите членки имат право да предвидят в националното законодателство подходящи санкции за неспазване на задължението за регистриране по ДДС и за невнасяне на дължимия данък. Подобни санкции обаче не трябва да надхвърлят необходимото за постигането на тези цели, тоест в съответствие с принципа на пропорционалност държавите членки трябва да използват средства, които позволяват ефективно да се постигне целта за борба с измамите и избягването на данъци, като същевременно накърняват в най-малка степен целите и принципите, установени от законодателството на Съюза. За да се прецени дали разглежданата санкция е съобразена с принципа на пропорционалност, следва в частност да се вземат предвид видът и тежестта на нарушението; тежестта на налаганата санкция както и начинът за определянето на нейния размер; преследваните цели. Такава легитимна цел може да бъде пресичането и предотвратяването на данъчни измами. В практиката на СЕС са дадени и ръководни указания кога е налице злоупотреба и данъчна измама, като е посочено, че такива липсват, когато облагаеми доставки не са били укрити от данъчните органи, информацията за тях е вярно отразена в счетоводната документация на данъчно задължения субект, като всички необходими документи са били надлежно предоставени на проверяващите органи при поискване. В този смисъл данъчната измама не обхваща случаи на неначисляване на ДДС, дължащо се на: невнимание; погрешна правна интерпретация на фактите, свързани с дадена облагаема доставка в този см. са постановените по преюдициални запитвания Решение на СЕС (втори състав) от 19 юли 2012 година по дело C-263/11; Решение на СЕС от 12 юли 2012 година по дело EMS – В. Transport, C-284/11; Решение на СЕС (трети състав) от 21 октомври 2010 година по дело C-385/2009 година; Решение на Съда (трети състав) от 8 май 2008 година по съединени дела C-95/07 и C-96/07 (дело Ecotrade), както и цитираната в тези решения практика на СЕС.

Преценката дали във всеки конкретен случай е налице непропорционалност обаче е оставена на националните съдилища, като са посочени и критериите за това: тежест на нарушението, тежест на санкцията, налице ли е данъчна измама и преследвани цели. В случая районният съд е направил тази преценка като е приел, че сборът от наложените санкции, макар и законосъобразно определени, а именно 31 093,33 лева, т.е. над 2/3 от общо дължимия и начислен, макар и със закъснение ДДС от 45 434,10

лева, се явява несъответен на тежестта на извършените нарушения и тяхната обществена опасност като полученият резултат не съответства и на законодателния разум, вложен в нормата на чл.180, ал.3 ЗДДС, а именно имуществената санкция да е в размер на 5% от данъка. Този извод кореспондира с духа на закона, практиката на СЕС, както и е съответен на целите на наказанието, разписани в чл.12 ЗАНН. Прилагането на санкция в размер над предвидените в закона 5% от данъка и достигаща над 2/3 от него е неоправдано и надхвърля необходимото за постигане на преследваната от закона легитимна цел.

Предвид това обжалваното решение е постановено при правилно приложение на материалния закон, обратно на твърденията на касатора като не са налице основания за отмяната му.

При този изход на спора на ответника следва да бъдат присъдени разноски за адвокатско възнаграждение в размер на 1660 лева по договор за правна защита и съдействие от 09.09.2021г., приложен на л.8 по делото.

Водим от горното, Административен съд София-град, IX-ти касационен състав,

РЕШИ:

ОСТАВЯ В СИЛА Решение от 29.07.2021г. на Софийски районен съд, Наказателно отделение, 131-ви състав по НАХД № 15252/2020г.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на [фирма] сумата в размер на 1660 /хиляда шестстотин и шестдесет/ лева, представляваща разноски по производството.

РЕШЕНИЕТО е окончателно и не подлежи на обжалване и протест.

ПРЕДСЕДАТЕЛ:

1.

2.