

РЕШЕНИЕ

№ 7493

гр. София, 01.12.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, XVIII КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ, в публично заседание на 03.11.2023 г. в следния състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: Милена Славейкова

**ЧЛЕНОВЕ: Антони Йорданов
Мария Бойкинова**

при участието на секретаря Кристина Петрова и при участието на прокурора Десислава Кайнакчиева, като разгледа дело номер **9414** по описа за **2023** година докладвано от съдия Антони Йорданов, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 208-228 от Административно-процесуалния кодекс (АПК) във връзка с чл.63в от Закона за административните нарушения и наказания (ЗАНН).

Образувано е по касационна жалба на „Бест Брендс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес [населено място], [улица], ет.5, офис 1, чрез адв. Р. В. от САК, срещу Решение № 4138 от 05.09.2023 г., постановено по нахд № 12581/2022 г. на Софийски районен съд (СРС), Наказателно отделение (НО), 18-и състав, с което е потвърдено Наказателно постановление (НП) № 653357 – F643559 от 08.08.2022г., издадено от заместник директора на ТД на НАП С. относно наложена му имуществена санкция в размер на 380.90 лв. за извършено административно нарушение на чл.124, ал.2, вр. чл.182, ал.2 от ЗДДС.

В касационната жалба са развити съображения за неправилност на първоинстанционния съдебен акт, като постановен в нарушение на материалния закон – касационно основание по чл.348, ал.1, т.1 НПК вр. чл.63в ЗАНН. Твърдят се допуснати съществени нарушения на административно производствените правила при издаване на НП поради необсъждане на всички възражения, както и допуснати съществени процесуални нарушения при съставяне на АУАН и издаване на НП. Излагат се доводи за приложение на чл.28 от ЗАНН поради липса на щета за бюджета и ниска обществена опасност на деянието. Касаторът твърди, че е отразил процесните

фактури в дневника си за продажби в следващия данъчен период, с което без никакви забави е отстранил пропуската си и декларираният ДДС бил внесен в месеца, в който е деклариран. С това си поведение дружеството не целяло да оцети бюджета, още повече при доброволното заплащане на данъка. Счита, че с издаване на спорното НП дружеството на практика заплаща два пъти един и същ данък, а именно: веднъж изцяло ДДС е внесен за конкретния данъчен период, в който е отразен за внасяне и втори път налагайки му 25 % от същия. Излага съображения за неяснота при описание на нарушението в АУАН и НП, което накърнявало правото му на защита. Претендира се съдът да постанови решение, с което да отмени обжалваното решение на СРС и по същество на спора да отмени НП, или алтернативно да намали размера на санкцията съгласно чл.180, ал.4 от ЗДДС.

В писмено становище от 30.10.2023 г. поддържа съображенията си и претендира разноски.

Ответникът по касационната жалба заместник директор на ТД на НАП С. оспорва жалбата чрез юрк. Р.. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура счита жалбата за неоснователна. АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД-С.-град, като прецени събраните по делото доказателства и наведените касационни основания прилагайки нормата на чл.218 АПК, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със съдебно решение от 05.09.2023 г., постановено по нахд № 12581/2022 г., СРС, НО, 18-и състав, е потвърдил НП № 653357 – F643559 от 08.08.2022г., издадено от заместник директора на ТД на НАП С., с което на „Бест Брендс“ ЕООД е наложена имуществена санкция в размер на 380.90 лв. за извършено административно нарушение на чл.124, ал.2, вр. чл.182, ал.2 от ЗДДС.

За да постанови решението си, първоинстанционният съд е приобшил по реда на чл.283 НПК писмените доказателства, представени с наказателното постановление. Въз основа на тях е обосновал правен извод, че при съставяне на АУАН и издаване на НП не са допуснати съществени процесуални нарушения, доколкото в тях административното нарушение е описано ясно и разбираемо – процесните фактури не са отразени в дневника за продажби по ЗДДС за м.юли 2021 г., което довело до определяне на данък в по-нисък размер. Отразяването им в отчетните регистри по ЗДДС в следващия месец е възприето от решаващия съд като правилно и законосъобразно основание по чл.182, ал.2 от ЗДДС за ангажиране на административнонаказателната отговорност на дружеството, която норма изключвала приложението на чл.180 от ЗДДС. Изложени са мотиви за липса на основание за приложение на чл.28 от ЗАНН предвид обществената опасност на нарушението.

Така постановеното решение е валидно, допустимо и правилно.

На основание чл.220 АПК, вр. чл.63в ЗАНН, касационната инстанция възприема правилно установената от СРС фактическа обстановка:

На 25.11.2021 г. в офис „П.“ при ТД на НАП С. е извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства на „БЕСТ БРЕНДС“ ЕООД, възложена с резолюция № П-22221121167949-ОРП-001/24.09.2021 г.

При проверката е установено, че дружеството, в качеството си на доставчик, е издало фактури на клиенти, както следва:

1. фактура № [ЕГН]/01.07.2021 г. с получател „ГТХ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД с ЕИК BG204435169, /рекламни материали/, с ДО 592.00 лв и ДДС 118.40 лв;
2. фактура № [ЕГН]/05.07.2021 г. с получател „ВИПИМЕКС“ ООД с ЕИК

- BG114036363, /рекламни материали/, с ДО 2319.20 лв и ДДС 463.84 лв;
3. фактура № [ЕГН]/06.07.2021 г. с получател „КУАДРАНТ БЕВЪРИДЖИС" АД с ЕИК BG831607255, /рекламни материали/, с ДО 2198.40 лв и ДДС 439.68 лв;
4. фактура № [ЕГН]/15.07.2021 г. с получател „АГРИЯ" АД с ЕИК BG115006106, /рекламни материали/, с ДО 621.00 лв и ДДС 124.20 лв;
5. фактура № [ЕГН]/16.07.2021 г. получател „БИЛДИМЕКС" ООД с ЕИК BG175140273, /рекламни материали/, с ДО 1387.40 лв и ДДС 277.48 лв;
6. фактура № [ЕГН]/29.07.2021 г. с получател „КУАДРАНТ БЕВЪРИДЖИС" АД с ЕИК BG831607255, /рекламни материали/, с ДО 500.00 лв и ДДС 100.00 лв.

Общата стойност на горесцитираните фактури е: ДО в общ размер на 7 618.00 лв. и ДДС в общ размер на 1 523.60 лв.

След проверка в информационната система на НАП и след анализ на събраните, в хода на проверката, документи, е установено, че издадените от „БЕСТ БРЕНДС" ЕООД фактури не са отразени в дневник продажби и справка-декларация (СД) по ЗДДС за данъчен период месец юли 2021 г., когато е следвало да бъдат отразени, видно от СД по ЗДДС с вх. № 22111230673/13.08.2021 г., подадена, за данъчен период м.07.2021 година, както и от дневника за продажби за същия данъчен период на дружеството „БЕСТ БРЕНДС" ЕООД.

Посочените фактури са отразени в дневника за продажби и СД по ЗДДС от дружеството в данъчен период месец 08.2021 г., видно от подадена СД по ЗДДС с вх. № 22111238111/13.09.2021 г. и дневник за продажби за данъчен период м. 08.2021 г.

Приходните органи са установили, че неотразяването на горесцитираните фактури в дневника за продажби и СД по ЗДДС в данъчен период месец юли 2021 г. е довело до определяне на данък (ДДС) в по-малък размер за посочения период (м.07.2021 г.), а именно с 1 523.60 лв. Резултатът, деклариран от дружеството със СД по ЗДДС вх. № 22111230673/13.08.2021 г. за данъчен период м. юли 2021 г., е 5 098.58 лв. - ДДС за внасяне, вместо данък (ДДС) за внасяне в размер на 6 622.18 лв. (сбора между 1523.60 лв.- ДДС за внасяне по процесните фактури и 5098.58 лв.- деклариран от дружеството ДДС за внасяне), т.е. с 1 523.60 лв. по-малко, в резултат на неотразяването на процесните фактури в данъчен период м. юли 2021 г.

Начисленият по посочените фактури данък (ДДС) в размер на 1 523.60 лв. е следвало да постъпи в бюджета в срок до 16.08.2021 г., но е внесен на 14.09.2021 г.

За констатираното нарушение на разпоредбите на чл. чл. 124, ал. 2 от Закон за данък върху добавената стойност, във връзка с чл. 182, ал. 2 от Закон за данък върху добавената стойност, е съставен АУАН № F643559 от 21.02.2022г., въз основа на който е издадено обжалваното пред СРС НП.

Разпоредбата на чл.124, ал.1 от ЗДДС задължава регистрираните лица да водят задължително следните регистри:

1. дневник за покупките и
2. дневник за продажбите.

Вменената за нарушена норма на чл.124, ал.2 от ЗДДС вменява императивно задължение на регистрираните лица да отразяват издадените от тях данъчни документи (в случая фактури) в дневника за продажбите за данъчния период, през който са издадени.

В случая не е спорно, че описаните в АУАН и НП фактури са издадени пред м.юли 2021 г., респ. е следвало да бъдат отразени в дневника за продажбите на „Бест Брендс" ЕООД за същия м.юли 2021 г., за който дружеството е подало СД по ЗДДС вх. №

22111230673 от 13.08.2021 г.

Вместо това, фактурите били включени в дневника за продажби за следващия м. август 2021 г., за който дружеството е подало СД по ЗДДС вх. № 22111238111 от 13.09.2021 г.

Неизпълнението на императивното задължение по чл.124, ал.2 от ЗДДС е санкционирано с разпоредбата на чл.182 от ЗДДС в зависимост от неговото пълно изпълнение (ал.) и изпълнението му в следващия данъчен период (ал.2).

В случая е безспорно установено, че „БЕСТ БРЕНДС“ ЕООД е включило описаните в АУАН и НП фактури в дневника за продажби по ЗДДС в следващия месец – нарушение на чл.124, ал.2 от ЗДДС, което и съставомерно по чл.182, ал.2 от ЗДДС.

Не съществува разлика между фактическото описание на нарушението в АУАН и НП и неговата съответна правна квалификация. От фактическа страна нарушението е описано по единен и безпротиворечив начин в акта, който поставя началото на административнонаказателното производство съгласно чл.36, ал.1 от ЗАНН, и в акта по чл.53, ал.1 от ЗАНН, с който се поставя неговия край – издадените от „БЕСТ БРЕНДС“ ЕООД през м.юли 2021 г. конкретно посочени 6 броя фактури не са отразени в дневника за продажби на дружеството за м.юли 2021 г. (в нарушение на императивното задължение по чл.124, ал.2 от ЗДДС), а са включени в дневника за продажби за следващия данъчен период – м. август 2021 г. Това поведение е съставомерно по чл.182, ал.2 от ЗДДС.

Изрично е в двата документа е конкретизират релевантния по чл.182, ал.2, вр. ал.1 от ЗДДС резултат – неотразяването е довело до определяне на данъка в по-малък размер с 1523.60 лв. В този случай, имуществената санкция е в размер 25 на сто от определения в по-малък размер данък или 380.90 лв, т.е. наказанието е в законоустановен размер.

Касационната инстанция споделя решаващите мотиви на СРС, че при съставянето на АУАН и при издаването на НП, не са допуснати съществени процесуални нарушения, довели до накърняване на правото на защита на нарушителя. Не съществува разминаване между фактическото описание на нарушението в АУАН и НП, на което е дадена правилна правна квалификация. Противно на твърденията на касатора, това не е довело до накърняване на правото му на защита да разбере повдигнатото му административнонаказателно обвинение и да организира защитата си срещу него.

Безпротиворечиво установените факти очевидно не съответстват на защитното твърдение на касатора, че „без никаква забава е отстранил пропуска си и деклариранят ДДС бил внесен в месеца, в който е деклариран“. Напротив, налице е забава при изпълнение на императивното задължение по чл.124, ал.2 от ЗДДС за отразяване на данъка в отчетните регистри за месеца, през който са издадени фактурите и това изпълнение е довело до определяне на данък в по-малък размер по смисъла на чл.182, ал.2 от ЗДДС.

Като е установил правилно приложение на материалния закон в посочения смисъл, районният съд не е допуснал твърдяното касационно основание по чл.348, ал.1, т.1 от НПК. Макар и с лаконични мотиви, обжалваното решение е правилно като краен резултат.

Ирелевантни, с оглед безвиновната отговорност на юридическото лице, са доводите на касатора, че дружеството не е целяло да ошети бюджета, вкл. като доброволно е заплатило на данъка. Субективният елемент е несъставомерен, а плащането на данъка в следващия данъчен период е ошетило бюджета с 1523.60 лв. Не се касае за

определяне на данък в двоен размер, тъй като административното задължение за внасяне на данъка и административнонаказателното задължение за заплащане на имуществена санкция произтичат от различни фактически състави. Определянето на размера на санкцията като процентен размер на вноса в по-малко за м.юли 2021 г. данък не е дискриминационно или непропорционално, нито в нарушение на разпоредби на правото на Европейския съюз, каквито не са цитирани в касационната жалба.

При правилно приложение на закона е направен изводът на СРС за липса на основание за приложение на чл.28 от ЗАНН. По силата на пар.1, т.4 от ДР на ЗАНН "маловажен случай" е този, при който извършеното нарушение, с оглед на липсата или незначителността на вредните последици или с оглед на други смекчаващи обстоятелства, представлява по-ниска степен на обществена опасност в сравнение с обикновените случаи на нарушение или на неизпълнение на задължение от съответния вид. В случая, нарушението не е резултатно, поради което липсата на вредни последици е относима към размера на наказанието, но не и към определянето му като „маловажно“ само на това основание. В случая, не се откриват други смекчаващи обстоятелства, които да придават на нарушението по-ниска степен на обществена опасност в сравнение с обикновените случаи на нарушение или на неизпълнение на задължение от съответния вид. От внасянето на данъка в следващия данъчен период не могат да се изведат изводи за маловажност, тъй като именно това поведение е съставомерно по чл.182, ал.2 от ЗДДС. В противен случай и съгласно чл.182, ал.1 от ЗДДС санкцията е в значително по-висок размер. Не се разкрива твърдяната „по-ниска обществена опасност на деянието“. Напротив, същото е сравнимо с обикновените случаи на нарушения от същия вид – отразяване на данъчния документ (описаните в АУАН и НП фактури) в периода, следващ данъчния период, в който фактурите са били издадени.

Процесният случай разкрива специфики в сравнение с нарушенията, за които е постановен краен съдебен акт по адм.д.№ 11319/2022 г. и адм.д.№ 935/2023 г. по описа на АССГ. Това е така, тъй като в предходните случаи само една част от описаните в АУАН и НП фактури са били отразени в дневника за продажби и в СД по ЗДДС в месеца, следващ данъчния период на издаването им, докато в настоящия случай в АУАН и НП са описани единствено фактури, издадени от „БЕСТ БРЕНДС“ ЕООД през м.юли 2021 г., които обаче не са включени в дневника му за продажби за същия месец в нарушение на чл.124, ал.2 от ЗДДС.

Неоснователни са касационните доводи за постановяване на обжалваното решение в противоречие с практиката на касационната инстанция, тъй като в идентичен смисъл са решения по адм.д.№ 6162/2023 г. и по адм.д.№ 1610/2023 г., двете по описа на АССГ.

Неправилно касаторът претендира, че деянието е следвало да бъде санкционирано по чл.180, ал.4 от ЗДДС, която разпоредба касае неначисляването му в предвидените в закона срокове. Задължението за начисляване на данъка е уредено в чл.86, ал.1 от ЗДДС, според който 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;
3. посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период.

Доколкото изискванията за начисляване на данъка са кумулативни, а в случая лицето е изпълнило това по чл.86, ал.1, т.1 от ЗДДС, т.е. начислило е данъка чрез издаването на фактура, в който той е посочен на отделен ред, констатираното деяние е несъставомерно по чл.180, ал.4 от ЗДДС. Действително, част от кумулативните изисквания за изискване на данъка по чл.86, ал.1, т.3 от ЗДДС е фактурата за бъде посочена в дневника за продажбите за съответния данъчен период (т.е. за същия данъчен период по смисъла на чл.124, ал.2 от ЗДДС). Неизпълнението конкретно на това задължение за отразяване на фактурата в дневника за продажбите за същия данъчен период правилно е квалифицирана като нарушение по чл.124, ал.2 от ЗДДС, което е съставомерно по чл.182, ал.2 от ЗДДС.

Противно на твърденията в касационната жалба, макар и лаконично и непоследователно, въззивният съд е обсъдил всички възражения на наказаното лице, при което е формирал правни изводи при правилно приложение на материалния закон. Не е допуснато визираното в касационната жалба касационно основание по чл.348, ал.1, т.1 от НПК, вр. чл.63в от ЗАНН.

По изложените съображения, Административен съд София град, XVIII-ти Касационен състав, приема, че атакуваното решение е правилно и като такова следва да бъде оставено в сила.

При този изход на спора и на основание чл.63д, ал.4 ЗАНН, вр. чл.27е от Наредбата за заплащането на правната помощ, на ответника по касация следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 80 лв.

По изложените съображения и на основание чл.221, ал.2 от АПК вр. с чл.63в от ЗАНН, съдът

РЕШИ:

ОСТАВЯ В СИЛА съдебно решение № 4138 от 05.09.2023 г., постановено по нахд № 12581/2022 г. на Софийски районен съд, Наказателно отделение, 18-и състав.

ОСЪЖДА „Бест Бренде“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес [населено място], [улица], ет.5, офис 1, чрез адв. Р. В. от САК, да заплати на Национална агенция по приходите, на основание чл.63д, ал.4 ЗАНН, вр. чл.27е от Наредбата за заплащането на правната помощ, юрисконсултско възнаграждение в размер на 80 лв.

Решението е окончателно на основание чл.223 от АПК и не подлежи на обжалване и протест.

ПРЕДСЕДАТЕЛ:

ЧЛЕНОВЕ: 1.

2.