

РЕШЕНИЕ

№ 1509

гр. София, 07.03.2016 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, IV КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ,
в публично заседание на 05.02.2016 г. в следния състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: Росица Бузова

ЧЛЕНОВЕ: Татьяна Михайлова

Анета Юргакиева

при участието на секретаря Детелина Начева и при участието на прокурора Стоян Димитров, като разгледа дело номер **9871** по описа за **2015** година докладвано от съдия Росица Бузова, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.208 – чл.228 АПК вр. чл.63, ал.1, изр.2 ЗАНН.
Образувано е по касационна жалба, подадена от “Б. – 2010“ О., ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място],[жк], [жилищен адрес] и управител М. Г. С. ЕГН [ЕГН], срещу решение от 20.08.2015 г. по НАХД № 4338/2015 г. на СРС, НО, 105 състав, с което е потвърдено Наказателно постановление № 139053-F./18.02.2015 г., издадено от директора на офис „Изток“ при ТД на НАП-С., налагащо на това дружество за нарушение на чл.92, ал.2 ЗКПО имуществена санкция на основание чл.261, ал.1 ЗКПО в размер на 500 лева. Според касатора решението е било постановено при неправилно приложение на материалния закон и със съществени процесуални нарушения. Оспорва се като неправилен изводът на въззивния съд, че датата на узнаване на нарушението е датата на съставяне на АУАН № F. - 26.11.2014 г., който се опровергавал от приложеното по делото Съобщение изх. № 1453-00-10504/14.11.2014 г. на ТД на НАП-С., офис “Изток”, с което управителят

на „Б. – 2010“ О. бил поканен да се яви пред данъчната администрация заради неподадена в законовия срок Г. по чл.92, ал.1 ЗКПО. Нарушението по чл.92, ал.2 ДОПК било довършено след датата, на която данъчно задълженото лице следвало да подаде Г. по чл.92, ал.1 ЗКПО – 1 април на следващата година. Оттогава започвал да тече 3-месечният срок по чл.34, ал.1, изр.2 ЗАНН понеже тогава приходната администрация вече разполагала с цялата необходима информация да установи нарушението и авторството му. В тази насока касаторът излага подробни съображения с позоваване на съдебна практика, които доразвива в писмени бележки. Исква тази инстанция да отмени решение от 20.08.2015 г. по НАХД № 4338/2015 г. на СРС, НО, 105 състав решение и вместо него да постанови друго за цялостна отмяна на НП № 139053-F./18.02.2015 г.

Ответникът ТД на НАП - С. в съдебно заседание чрез процесуалния си представител юрисконсулт Б. оспори касационната жалба. Исква да бъде оставено в сила първоинстанционното решение като правилно постановено.

Прокурорът от СГП даде заключение, че подадената касационна жалба като неоснователна и недоказана следва да бъде оставена без уважение.

Административен съд София – град намира, че касационната жалба е допустима - подадена е от надлежна страна по чл.210, ал.1 АПК вр. чл.63, ал.1, изр. 2 ЗАНН, в 14-дневния срок по чл.211, ал.1 АПК вр. чл.63, ал.1, изр.2 ЗАНН, срещу съдебно решение, подлежащо на касационен контрол.

Административен съд София–град при извършената касационна проверка по чл.218 АПК, вр. чл.63, ал.1, изр.2 ЗАНН установи следното:

Софийският районен съд е приел от фактическа страна, че „Б. – 2010“ Е., ЕИК[ЕИК], [населено място],[жк], [жилищен адрес] в качеството на данъчно задължено лице по чл.2, ал.1, т.1 ЗКПО не е подало годишна данъчна декларация (Г.) за данъчния финансов резултат и дължимия годишен корпоративен данък за 2013 г. в законоустановения срок - 31.03.2014 г. съгласно чл.92, ал.2 ЗКПО. Пропускът бил установен на 26.11.2014 г., когато в офис „Изток“, ТД на НАП-С. била подадена Г. по чл.92, ал.1 ЗКПО на „Б.–2010“ Е. за 2013 г. С АУАН № F./26.11.2014 г., съставен от

В. Т. П. на длъжност инспектор по приходите в офис “Изток” при ТД на НАП – С., било установено извършено от „Б. – 2010“ Е. нарушение на чл.92, ал.2 ЗКПО поради подаване на Г. за 2013 г. на 26.11.2014 г., след изтичане на законоустановения срок, със закъснение от 7 месеца и 26 дни. Въз основа на този акт при същата фактическа обстановка било издадено НП № 139053-F./18.02.2015 г. от директора на офис „Изток“ при ТД на НАП – С., с което на основание чл.261, ал.1 ЗКПО на „Б. – 2010“ Е. била наложена имуществена санкция в размер на 500 лева.

Софийският районен съд от правна страна е приел, че АУАН № F./26.11.2014 г. бил съставен, а НП № 139053-F./18.02.2015 г. било издадено от органи с необходимата компетентност, оправомощени със Заповед № ЗЦУ-28/06.01.2008 г. на изпълнителния директор на НАП, в предписаната от чл.42 и чл.57, ал.1 ЗАНН форма, по установения процесуален ред, в сроковете по чл.34, ал.1 и 3 ЗАНН. Извършеното от „Б.–2010“ Е. нарушение на чл.92, ал.2 ЗКПО било доказано по безсъмнен начин и не било маловажно по чл.28 ЗАНН. Административнонаказателната разпоредба на чл.261, ал.1 ЗКПО била правилно приложена с налагането на имуществената санкция в минимален размер, справедливо определен съобразно критериите по чл.27 ЗАНН.

Обжалваното първоинстанционно решение е неправилно постановено.

Данъчно задължените лица, които се облагат с корпоративен данък, подават годишна данъчна декларация по образец за данъчния финансов резултат и дължимия годишен корпоративен данък – чл.92, ал.1 ЗКПО, в срок до 31 март на следващата година в териториалната дирекция на НАП по регистрацията си – чл.92, ал.2 ЗКПО. С нея подават и своя годишен отчет за дейността – чл.92, ал.3 ЗКПО, с изключение на данъчно задължените лица, които не са извършвали дейност през годината и не са отчетели приходи и разходи съгласно счетоводното законодателство - чл.92, ал.4, т.1 и 2 ЗКПО.

Безспорно установено е в административнонаказателното производство и от съдебното следствие, че „Б. – 2010“ О. - данъчно задължено лице по чл.2, ал.1, т.1 ЗКПО - е подало съгласно чл.92, ал.1 ЗКПО Г. за данъчния финансов резултат и дължимия годишен корпоративен данък за 2013 г. в ТД на НАП – С., офис “Изток” на 26.11.2014 г., извън изтеклия на 31.03.2014 г. законов срок, със закъснение от 7 месеца

и 26 дни. Така дружеството формално е нарушило чл.92, ал.2 вр. ал.1 ЗКПО. Не се спори, че изпълнението на това декларационно задължение е било нормативно дължимо се от “Б. – 2010“ О. независимо, че не е извършвало дейност през 2013 г. и не е отчело приходи и разходи за същата тази година съгласно счетоводното законодателство, както и че неизпълнението му е съставомерно по чл.261, ал.1 ДОПК.

Спори се дали е спазен 3-месечният срок по чл.34, ал.1, изр.2, пр.1 ЗАНН. По силата на тази разпореда административнонаказателно производство не се образува, ако не е съставен акт за установяване на нарушението в продължение на три месеца от откриване на нарушителя. Според ТР № 48/1981 г. по н. д. № 48/1981 г. на ОСНК на ВС, този 3-месечен срок започва да тече от деня, в който органът по закон овластен да състави акта е узнал за нарушението и неговото бездействие повече от три месеца от откриването на нарушението изключва отговорността на нарушителя и е пречка за съставяне на акта. Съгласно чл.278, ал.1 ЗКПО установяването на нарушенията на ЗКПО се извършва по реда на ЗАНН. Актовете за тяхното установяване се съставят от органите на НАП. С чл.7, ал.1 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП) като органи по приходи са определени: изпълнителният директор и заместниците му – т.1; териториалните директори и заместниците им – т.2; директорите на дирекции, началниците на отдели и началниците на сектори - т.3; служителите на длъжност “държавен експерт по приходите”, “държавен инспектор по приходите”, “главен експерт по приходите”, “старши експерт по приходите”, “главен инспектор по приходите”, “старши инспектор по приходите” и “инспектор по приходите” – т.4. С т.2 от Заповед № ЗЦУ-28/06.01.2008 г. на изпълнителния директор на НАП като актосъставители, които да съставят актове за административни нарушения по ЗКПО, са определени всички тези органи по приходите без териториалните директори и техните заместници по чл.7, ал.1, т.2 ЗНАП и директорите на дирекции по чл.7, ал.1, т.3 ЗНАП, които с т.1 от Заповед № ЗЦУ-28/06.01.2008 г. са оправомощени с функции на наказващи органи. В съответствие с това според общия процесуален закон, актове могат да съставят длъжностни лица, изрично посочени в нормативни актове - чл.37, ал.1, б.”а” ЗАНН и/или определените от ръководителите на ведомства, на които е възложено приложението или контрола по приложение на съответните нормативни актове -

чл.37, ал.1, б.”б” ЗАНН. Следователно всички служители на длъжност по чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП като органи по приходите от ТД на НАП–С. при нейна компетентност по чл.8 ДОПК са овластени и нормативно съгласно чл.278, ал.1 ЗКПО вр. чл.37, ал.1, б.”а” ЗАНН, и административно със т.2.1 от Заповед № ЗЦУ-28/06.01.2008 г. на изпълнителния директор на НАП съгласно чл.37, ал.1, б.”б” ЗАНН вр. чл.278, ал.2 ЗКПО да съставят актове за установяване на всички нарушения по ЗКПО, в т.ч. по чл.261 ал.1 ЗКПО. Вътрешно разпределение на тези техни функции не е проведено нормативно и/или административно. Организацията на дейността им, доколкото всички са еднакво овластени да съставят актове за всички нарушения на ЗКПО е също непротивопоставима на третите лица и с нея отлагане на срока за образуване на административнонаказателно производство срещу което и да е трето лице, вкл. „Б.–2010“ О., валидно не може да се обосновава.

Началото на 3-месечния срок по чл.34, ал.1, изр.2, пр.1 ЗАНН поставя откриването на нарушителя. Понятието не е легално дефинирано от ЗАНН, но доктрината и съдебната практика безпротиворечиво приемат, че откриване има, когато компетентният орган разполага с данните да установи нарушението и да идентифицира извършителя му. Това е моментът, в който необходимите за това материали и/или информация са налични в администрацията му – защото от този момент фактически и юридически съществува възможност овластеният за това орган да определи субекта на нарушение, времето и мястото на извършването му ведно със съществените негови признаци от обективна и/или субективна страна по определен състав. Затова и 3-месечният срок чл.34, ал.1, изр.2, пр.1 ЗАНН ще започне да тече от момента, в който съществуват условия за такава преценка от орган по приходите на ТД на НАП – С. съгласно чл.278, ал.1 ЗКПО вр. чл.7, ал.1 т.4 ЗНАП вр. чл.37, ал.1, б.”а” и б.”б” ЗАНН на база получени достатъчно данни за нарушението и авторството му. Релевантна е първата дата, на която в ТД на НАП–С. като администрация към съответния орган е била налична информацията, а не кога фактически, персонално такъв орган се е запознал с нея.

Следователно в случая първият възможен момент, от който „Б.–2010“ О. е могъл да бъде установен от орган по приходите на ТД на НАП – С. като нарушител е денят, следващ крайният срок по чл.92, ал.2 ЗКПО за подаване на Г. по чл.92, ал.1 ЗКПО за

2013 г. - 01.04.2014 г. Така е понеже на тази дата процесното нарушение по чл.261, ал.1 ДОПК е вече извършено чрез бездействие (неподаване на Г.) до изтичане на крайния законов срок по чл.92, ал.2 ЗКОП. При положение, че до 31.03.2014 г., Г. по чл.92, ал.1 ЗКПО за 2013 г. не е подадена от „Б.–2010“ О., тогава на приходната администрация служебно е станало известно, че дружеството не е изпълнило декларационното си задължение по чл.92, ал.1 ЗКПО в законовия срок по чл.92, ал.2 ЗКПО. Така е понеже в информационните системи на НАП се поддържа актуална база данни, от която във всеки един момент може да бъде почерпена надеждна информация подадена ли е или не Г. по чл.92, ал.1 ЗКПО от това данъчно задължено лице. Тази информация за липса на подадена в срок Г. от регистриран по реда на ДОПК субект е била достъпна от деня, следващ изтичане на законовия срок за подаването ѝ, като моментът на техническото ѝ идентифициране не може да е определящ за началния момент на срока по чл.34, ал.1, изр.2, пр.1 ЗАНН. Тези данни са били достатъчни „Бейкър–2010“ О. още на 01.04.2014 г. служебно да бъде открит като нарушител по чл.261, ал.1 ЗКПО, без да се прави проверка при задълженото или трето лице или да се изискват документи за изясняване на факти, неизвестни на НАП. Нито специалният чл.278 ЗКПО, нито общият чл.36 ЗАНН поставят ограничения на източниците на данни за нарушението и/или процесуалните способности, чрез които да бъдат събрани, нито ги формализират. Не е имало правна пречка актът да бъде съставен пряко по наличната в ИС на НАП информация. Същевременно, нито специалният чл.278 ЗКПО, нито общият чл.36 ЗАНН изискват актът да се състави задължително след проверка по чл.110, ал.3 ДОПК. Тези мотиви на въззивния съд са без нормативна опора. Началото на срока по чл.34, ал.1, изр.2, пр.1 ЗАНН е обвързано единствено с откриване на нарушителя, без да е нормативно предписано то да се извърши по определена формализирана процедура преди да се премине към акт по чл.36, ал.1 ЗАНН.

Ето защо, щом на 01.04.2014 г. чрез базата данни на НАП е съществувала фактическата и юридическата възможност да се установи липсата на подадена от „Б.–2010“ О. Г. по чл.92, ал.1 ЗКПО за 2013 г. до 31.03.2014 г., то тогава това извършено от дружеството нарушение на чл.261, ал.1 ЗКПО следва да се счита открито от органите по приходите на ТД на НАП - С., овластени да съставят акт, с

който да го установят съгласно чл.36, ал.1 ЗАНН. Защото на 01.04.2014 г. приходната администрация е разполагала с цялата необходима информация за нарушението и неговото авторство. Срокът от 3 месеца е разумен и спазването му е въпрос на вътрешна организация на тази администрация да направи необходимите справки по собствените си масиви от информация, без да извършва други допълнителни процесуални действия и/или да отправя покана до данъчно задълженото лице. Бездействието на приходната администрация при упражняване на правомощието ѝ по чл.278 ЗКПО вр. чл.36, ал.1 ЗАНН не може да се прехвърля в тежест на данъчно задълженото лице, нито като краен резултат да води до нерегламентирано удължаване на императивно определени от закона срокове за осъществяване на административнонаказателна отговорност. По тези причини, в случая 3-месечният срок по чл.34, ал.1, изр.2, пр.1 ЗАНН е започнал да тече от 01.04.2014 г., при който начален момент е изтекъл на 01.07.2014 г. Течението му не е било спирано по чл.81, ал.2 НК вр. чл.11 ЗАНН, тъй като няма предварителен въпрос, подлежащ на разрешаване с влязъл в сила съдебен акт. От 01.04.2014 г. до 01.07.2014 г. няма предприети действия на държавни органи срещу „Б. - 2010“ О. за административнонаказателно преследване по случая, прекъснали срока по чл.34, ал.1 ЗАНН съгласно чл.81, ал.2 НК вр. чл.11 ЗАНН. Няма този правен ефект, Съобщение изх. № 1453-00-10504/14.11.2014 г. на ТД на НАП – С., тъй като то е изпратено до [фирма] на 14.11.2014 г., след 3-месечния срок по чл.34, ал.1 ЗАНН и затова е негодно да го прекъсне. Прекъсват се само още неизтеклите законови срокове, изтеклите не подлежат на прекъсване. Понеже ЗАНН няма собствена такава регламентация, погасяването на наказателното преследване по давност от общата част на НК е субсидиарно приложимо в административнонаказателния процес съгласно чл.11 ЗАНН - т.2 от Тълкувателно постановление № 1/27.02.2015 г. на ВКС и ВАС. По тази уредба изтичането на всяка една предвидена от закона давност изключва всяко административнонаказателно преследване по чл.79, ал.1, т.2 НК вр. чл.11 ЗАНН. Последиците са и процесуални, и материалноправни—изтеклата давност погасява преследването на нарушителя и препятства неговото санкциониране.

В случая изтеклият на 01.07.2014 г. 3-месечен давностен срок по чл.34, ал.1, изр.2 ЗАНН е изключил от тази дата правото на държавата да образува срещу „Б.-2010“ О.

административнонаказателно производство с акт за установяване на спорното нарушение по чл.92, ал.2 ЗКПО и да го санкционира по чл.261, ал.1 ЗКПО. Тази давност е погасила административнонаказателната отговорност, тъй като е направила изначално недопустимо административнонаказателно производство за нейната реализация. Щом акт не е съставен в продължение на 3 месеца от откриване на извършеното от „Б.-2010“ О. на 01.04.2014 г. нарушение, съгласно чл.34, ал.1, изр.2, пр.1 ЗАНН административнонаказателното производство не е следвало да се образува, а всяко погрешно образувано е следвало да се прекрати. Противно на това, АУАН № Ф. е недопустимо съставен на „Б.-2010“ О. на 26.11.2014 г. за установяване на нарушение на чл.92, ал.2 вр. ал.1 ЗКПО, след като са изтекли повече от 3 месеца от откриването му на 01.04.2014 г. Вместо да прекрати така образуваното административнонаказателно производство, наказващият орган е издал НП № 139053-Ф./18.02.2015 г., въпреки че съгласно чл.79, ал.1, т.2 НК вр. чл.11 ЗАНН административнонаказателното преследване на „Б. - 2010“ О. е ex lege изключено поради изтеклата на 01.07.2014 г. давност по чл.34, ал.1, изр.2, пр.1 ЗАНН. Ето защо, като е потвърдил изцяло НП № 139053-Ф./18.02.2015 г., въззивният съд е нарушил закона по чл.348, ал.1, т.1 НПК вр. чл.63, ал.1, изр.2 ЗАНН.

След извършената проверка по чл.218 АПК вр. чл.63, ал.1, изр.2 ЗАНН, тази инстанция следва да отмени обжалваното решение на основание чл.221, ал.2, пр.2 АПК вр. чл.63, ал.1, изр.2 ЗАНН. Вместо него при условията на чл.222, ал.1 АПК вр. чл.63, ал.1, изр.2 ЗАНН, НП № 139053-Ф./18.02.2015 г. ще бъде отменено, а административнонаказателното производство ще се прекрати като образувано след 3-месечния срок по чл.34, ал.1, изр.2, пр.1 ЗАНН, при вече изключено на основание чл.79, ал.1, т.2 НК вр. чл.11 ЗАНН с изтичането на тази давност административнонаказателно преследване.

Водим от горното, **Административен съд София – град, IV касационен състав**

РЕШИ:

ОТМЕНЯ решение от 20.08.2015 г. по НАХД № 4338/2014 г. на СРС, НО, 105

състав и ВМЕСТО НЕГО ПОСТАНОВЯВА:

ОТМЕНЯ Наказателно постановление № 139053-F./18.02.2015 г., издадено от директора на офис „Изток“ при ТД на НАП – С., с което на "Б. – 2010“ О., ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място],[жк], [жилищен адрес] на основание чл.261, ал.1 ЗКПО е наложена имуществена санкция в размер на 500 (петстотин) лв. за нарушение на чл.92, ал.2 ЗКПО.

ПРЕКРАТЯВА административнонаказателното производство, образувано с АУАН № F./26.11.2014 г. за посоченото по-горе нарушение на чл.261, ал.1 ЗКПО, поради изтичане на предвидената с чл.34, ал.1, изр.2, пр.2 ЗАНН **ДАВНОСТ.**

РЕШЕНИЕТО е окончателно и не подлежи на обжалване и протест.

ПРЕДСЕДАТЕЛ:

ЧЛЕНОВЕ: