

Решение № 60487

Номер 60487

Година 11.08.2020

Град Смолян

Районен Съд - Смолян

На 07.07

Година 2020

В публично заседание в следния състав:

Председател:

Секретар:

Прокурор:

като разгледа докладваното от Сийка Златанова

Административно наказателно дело

номер

20205440200265

по описа за

2020

година

и за да се произнесе, взе предвид следното:

Производството е по чл. 59 и сл. от ЗАНН, във връзка с чл. 131, ал.1 ЗДДС.

Постъпила е жалба от „****“, представлявано от В. В. М. срещу Наказателно постановление № 4***от 10.03.2000 г. на директора на Д. Обслужване в ТД на Н. – Пловдив. В жалбата се навеждат доводи за незаконосъобразност поради нарушения на материални и процесуални правила, изразяващи се в непосочване на конкретни обстоятелства в АУАН и НП; непосочване на доказателства в НП; неправилно приложение на чл. 180, ал. 2 ЗДДС, вместо ал. 4; неприлагане на чл. 28 ЗАНН, при наличие на извършена регистрация по почин на задълженото лице. От Съда се иска да бъде отменено изцяло НП като незаконосъобразно, респ. да бъде намален размера на наложената имуществена санкция.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от А. А., който поддържа жалбата и моли да бъде отменено обжалваното НП, респ. алтернативно да бъде приложен чл. 180, ал. 4 ЗДДС. Смята, че с налагането на глоба в посочения размер се стига до двойно данъчно облагане на жалбоподателя за едно и също данъчно събитие, в какъвто смисъл КСРБ се е произнесъл.

За въззиваемия –юр. Д. оспорва жалбата като неоснователна. Счита нарушението за безспорно доказано, моли да бъде потвърдено НП, претендира за разноски.

След преценка на становището на страните, както и на събраните по делото писмени и гласни доказателствени средства Съдът установи следната фактическа обстановка:

На 30.12.2019 г. „***“ е подало заявление с вх. № 0000-0065702 за регистрация по ЗДДС на основание чл. 96, ал. 1 ЗДДС.

Във връзка с това заявление била възложена проверка с Резолюция за извършване на проверка № *01116/07.01.2020 г. на свид. У. – главен инспектор по приходите в ТД на Н.-П. О. С., която приключила с издаването на Акт за регистрация по ЗДДС № *64752/13.01.2020 г., връчен на 14.01.2020.

В хода на проверката е установено, че жалбоподателят е лечебно заведение, регистрирано по ЗЛЗ, извършващо облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС и следвало да подаде заявление за регистрация по ЗДДС в срок до 07.10.2018 /неприсъствен/, изтекъл на 08.10.2018 г. – първия присъствен ден, съгл. чл. 22, ал. 7 ДОПК, тъй като в периода 01.12.2017 – 30.09.2018 г. е реализирало

облагаем оборот по смисъла на чл. 96, ал. 2 ЗДДС в размер на 53 072,65 лв., формиран от дейност по пластична, реконструктивна и естетична хирургия, която не представлява освободена доставка по смисъла на чл. 39 ЗДДС.

При проверката са представени справки и отчети за периодите от 23.10.2018 – 13.01.2020 г., от които е установено, че дружеството е извършило естетически услуги и здравни /М./ услуги с терапевтична цел. Първоначално е съставен протокол № ПО-*2466-073-001/17.01.2020 г., но поради постъпилите писмени обяснения и протоколи от данъчнозадълженото лице, е извършена повторна проверка, приключила с протокол № ПО-*1350-073-001/19.02.2020 г.

Проверяваното лице е регистрирано по ЗДДС на 14.01.2020 г. - датата на връчване на Акта за регистрация по ЗДДС.

Въз основа на описаните констатации, свид. У. е съставила срещу дружеството – жалбоподател в присъствието на свид. П. АУАН №***/19.02.2020 г. за констатираното нарушение, изразяващо се в това, че данъчно задълженото лице по ЗДДС не е начислило ДДС в размер на 7 525,17 лв., определен съгласно чл. 53, ал. 2 ЗДДС, по облагаеми доставки на обща стойност 45 151 лв., извършени за данъчния период 01.11.2019 – 30.11.2019 г., когато лицето не е било регистрирано по ЗДДС, тъй като не е подало заявление за регистрация в срок, въпреки, че е било длъжно. Следва обширно изложение на констатациите от проверката по протокола от 19.02.2020 г.. посочено е също, че за реализираните обороти са издадени фактури, платени по банков път по действащата банкова сметка на дружеството. Така описаното нарушение е квалифицирано по чл. 180, ал. 2, вр. ал. 1, вр. чл. 86, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС. Актът бил предявен и връчен на законния представител на дружеството Веселин Молв – управител, който го подписал с отбелязване, че има възражения, които ще представи в законоустановения срок. Такива възражения били депозирани пред административно-наказващия орган, който ги е обсъдил и преценил за неоснователни.

Въз основа на акта е издадено и обжалваното НП за описаното нарушение, с което на основание чл. 180, ал. 2, вр. ал. 1 ЗДДС на дружеството – жалбоподател е наложена глоба в размер на 7 525,17 лв.. В разписката за връчване на НП на данъчно задълженото лице на 19.05.2020 г. е положен подпис от пълномощника А. А..

От събраните в хода на съдебното производство гласни доказателства – показанията на разпитани свид. У. и П. и приложените писмени доказателства – протоколи, справки за регистрация, акт за регистрация по ЗДДС, фактури, се потвърждава описаната фактическа обстановка.

Въз основа на така установената фактическа обстановка Съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима и в преклузивния срок по чл. 59, ал. 2 от ЗАНН и разгледана по същество е основателна.

За да породи санкционните си последици на правораздавателен акт, наказателното постановление трябва да бъде издадено въз основа на законосъобразен акт за нарушение. При проверка на издадения АУАН съдът не установи съществени нарушения на процесуалните и материални норми.

Съгласно чл. 6 от ЗАНН административното нарушение се изразява в конкретно действие или бездействие, което нарушава установения ред на държавното управление, извършено е виновно и е обявено за наказуемо с административно наказание, налагано по административен ред. В случая, от текстуалното описание на нарушението може да се направи извод какво точно нарушение е установил актосъставителят, тъй като ясно е посочено в какво се изразява конкретното изпълнително деяние – неначислен ДДС в период, в който дружеството е трябвало да бъде регистрирано по ЗДДС, но не е подало заявление за регистрация.

Разпоредбата на чл. 180, ал. 1 ЗДДС гласи, 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. При повторно нарушение размерът на глобата или имуществената санкция е в двоен размер на неначисления данък, но не по-малко от 1 000 лв.. Съгласно ал. 2, алинея 1 се прилага и когато лицето не е начислило данък, тъй като не е подало заявление за регистрация и не се е регистрирало по този закон в срок.

В чл. 82, ал. 1 ЗДДС се определя от кого данъкът е изискуем - Данъкът е изискуем от регистрирано по този закон лице - доставчик по облагаема доставка, с изключение на случаите по ал. 4 и 5.

Разпоредбата на чл. 86, ал. 1 ЗДДС въвежда задължение за регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, 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.

Съгласно ал. 2 данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем.

Производството по установяване на административни нарушения и налагане на административни наказания Ч. съставяне на АУАН и издаване на НП е строго формален процес и ЗАНН урежда изчерпателно процедурата и реквизитите, които трябва да съдържат съответните актове. В конкретния случай, като нарушена е посочена препращащата разпоредба на чл. 180, ал. 2 от ЗДДС и на основание същата норма на търговеца е наложена имуществена санкция.

В настоящия случай, при съставяне на акта за нарушение, послужил за образуване на административнонаказателното производство и за издаване на обжалваното Наказателно постановление, са допуснати съществени нарушения, както на процесуалния, така и на материалния закон.

В акта за нарушение не е посочено мястото на извършване на вмененото на дружеството - жалбоподател нарушение, с което е нарушена императивната норма на чл. 42, т. 3 от ЗАНН. Това е необходимо, за да се прецени териториалната компетентност на административнонаказващия орган, съгласно чл. 48 от ЗАНН, както и за да са прецени законоустановената местна подсъдност на делото по жалба срещу издаденото въз основа на акта НП, съгл. чл. 59, ал. 1 от ЗАНН.

Освен това липсва описание на нарушението и обстоятелствата, при които е било извършено, което представлява нарушение на чл. 42, т. 4 от ЗАНН. В текстуалното описание на нарушението не се съдържат каквито и да е данни по кои конкретни облагаеми доставки по ЗДДС не е начислен посочения ДДС. Посочена е обща стойност на облагаемите доставки през конкретния данъчен период – м. юли 2019 г. и размера на съответния ДДС, който е следвало да бъде начислен за тях. В АУАН е описан протоколът от проверката № ПО-*1350-073-001/19.02.2020 г. Видно от съдържанието на същия в т. 9 от стр. 4 е описана констатацията за същия данъчен период. В нея също няма описание какви конкретни облагаеми доставки са били извършени, на кои дати и въз основа на какви документи са били установени те.

Не е посочено кога конкретно е извършено процесното нарушение. Като дата е посочено кога лицето е следвало да се регистрира по закона на основание чл. 96, ал. 1 ЗДДС, но не става ясно дали това е крайният срок, до който е следвало да се начисли данъкът, който се твърди, че се дължи. Посочването на датата на извършване на административното нарушение е от значение не само като индивидуализиращ белег на нарушението, но и с оглед съдебната проверка за спазване сроковете по чл. 34 от ЗАНН в административнонаказателното производство. Времето на извършване на административното нарушение е определящо и за приложимия материален и процесуален закон, съгласно чл. 3 от ЗАНН. Това е особено наложително в настоящия случай, тъй като санкцията е наложена за неначисляване на данък, поради липса на регистрация в срок, но следва да се има предвид, че хипотетично е възможно едно лице да не се регистрира в срок, но в последствие да начисли дължимия данък съгласно законовите изисквания, след като вече се е регистрирало, и дори да го заплати. Иначе казано, следва да бъде посочен както крайният срок за регистрация, така и крайният срок за начисляване на дължимия данък, като при тяхната съпоставка може да се прецени дали е приложима разпоредбата на чл. 180, ал. 2, вр. с ал. 1 ЗДДС. В случая съдът не може да направи тази преценка, а и самият жалбоподател е лишен от възможността адекватно да упражни правото си на защита.

Изпълнителното деяние по чл. 180, ал. 1 от ЗДДС е осъществимо Ч. бездействие, а срокът, в който регистрираното лице трябва да изпълни задължението си е елемент от фактическия състав на нарушението, като е недопустимо той да се извежда по тълкувателен път от цитираните от наказващия орган правни норми. Датата на извършване на нарушението е от съществено значение с оглед изчисляването на предвидените от законодателя давностни срокове за съставяне на АУАН, а от нея зависи и коя е приложимата санкционна норма - общата норма на чл. 180, ал. 1 от ЗДДС или привилегированите норми на чл. 180, ал. 3 или ал. 4 от ЗДДС. В тези норми са предвидени различни размери на санкциите, които следва да наложат на нарушителите, в зависимост от това дали въобще не са начислили ДДС или това е сторено в срок до 6 месеца или не по-късно от 18 месеца от края на месеца, в който данъкът е следвало да бъде начислен. С оглед на това непосочването на датата на извършване на нарушението представлява съществено нарушение на административнопроизводствените правила, което води до незаконосъобразност на наказателното постановление.

В случая съдът споделя доводите на жалбоподателя, че липсва описание на нарушението, тъй като на първо място не може да се извърши преценка както дали въобще описаните доставки в посочения период юли 2019 г. са облагаеми по ДДС и не попадат в кръга на освободените доставки по чл. 39, т. 1 ЗДДС, имайки предвид извършваната дейност от жалбоподателя, който извършва дейност като лечебно заведение по Закона за лечебните заведения, така и дали именно това е действителния изискуем данък, който следва да бъде начислен от данъчно задълженото лице, за да се преценява дали изобщо от обективна страна е изпълнено вмененото на жалбоподателя нарушение, тъй като не е ясно дали въобще е бил да начислява такъв ДДС. Такова фактическо описание на отделните

елементи и състава на нарушението не може да бъде черпено от други документи, съдържащи се в административно наказателната преписка, още повече съдът сам да търси и намира такива данни в представените писмени доказателства – протоколи, справки-декларации и фактури. Съществуващото описание на нарушението и на обстоятелствата по извършването му се приравнява на пълна липса на описание. Впрочем, от описанието на нарушението въобще не става ясно дали се касае за извършени продажби или услуги, представляващи облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС, за да се прецени дали е налице задължение за начисляване на ДДС, а оттам и дали е нарушено това задължение, тъй като в този смисъл липсва обстоятелствено описание на нарушението, а и не се ангажират конкретни доказателства в тази насока. Не се ангажират и доказателства дали жалбоподателят е бил доставчик на облагаеми сделки, за да се прецени дали същият има задължение да начислява ДДС като такъв.

Аналогични нарушения на процесуалните правила /нарушения на чл. 57, ал. 1, т. 5 ЗАНН/ е възпроизведено и при издаването на обжалваното НП, като в него също не са посочени конкретните обстоятелства на нарушението. Попълването на фактическите констатации на нарушението в хода на съдебното дирене е недопустимо.

Предвид изложеното НП е незаконосъобразно и като такова следва да бъде отменено изцяло.

Следва да се отбележи, че съдът не споделя доводите на жалбоподателя за приложението на чл. 28 ЗАНН относно преценката за маловажност на нарушението, тъй като счита, че само по себе си всяко отделно нарушение, свързано с неначисляване на дължим ДДС уврежда фиска и независимо от размера на неначисления данък не може да бъде с по-ниска степен на обществена опасност спрямо обичайните нарушения от същия вид с по-висок размер на данъка и независимо от обстоятелството, че в случая жалбоподателят сам е подал заявление за регистрация по ЗДДС, тъй като това е сторено извън законоустановения едноседмичен срок за това.

Жалбоподателя не е поискал присъждане на деловодните разноски, поради което съдът не следва да се произнася по този въпрос.

Съдът се солидаризира с мотивите на КС по Решение № 8/30.06.2020 г. по к.д. № 14/2019 г., с които конституционните съдии Красимир Влахов и Атанас Семов са подкрепили особеното си мнение по решението, че самото административно нарушение, изразяващо се в неподаване на заявление за задължителна регистрация по ЗДДС се превръща в данъчно събитие, като наказанието за него се явява повторно и нарушава принципа non bis in idem, тъй като неподаването на заявление за регистрация е скрепено и с административнонаказателна санкция по чл. 178 ЗДДС. Така неподалите заявление за регистрация данъчнозадължени лица са третирани по-неблагоприятно от изпълнилите това задължение, тъй като последните начисляват ДДС само върху доставките, извършени след връчването на съответния акт за регистрация, докато за доставката, Ч. която те са достигнали прага за регистрация, те са освободени от облагане с ДДС. Обратното, неподалите заявление за регистрация лица следва да отговарят облагаема сделка, възникнала преди регистрацията по ЗДДС и с която е достигнат необходимия праг за регистрация. Въпреки, че изложените мотиви касаят противоконституционност на разпоредбата на чл. 102, ал. 4, във вр. с ал. 1 и ал. 2 ЗДДС, засягаща служебно установено от органите по приходите неподаване на заявление при достигнат праг за регистрация, съдът счита, че същата е приложима и в случаите, при които лицето само е подало заявление за регистрация, макар и извън срока за това, какъвто е и настоящият случай.

Мотивиран от изложените съображения и на основание чл.63, ал.1 от ЗАНН, във връзка с чл.131, ал.1 от ЗДДС Смолянският районен съд

РЕШИ:

ОТМЕНЯ като незаконосъобразно Наказателно постановление № ***6 от 10.03.2020 г. на директора на Д. Обслужване в ТД на Н. – П. с което за нарушение на чл. 180, ал. 2, вр. ал. 1, вр. чл. 86, ал. 1 и 2 ЗДДС на „***“ Е., ЕИК***, със седалище и адрес на управление ***, представлявано от В. В. М., на основание чл. 180, ал. 2, вр. ал. 1 ЗДДС е наложена имуществена санкция в размер на 7 525,17 лв.

Решението подлежи на касационно обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Административен съд - С. по реда на гл. 12 от АПК, на касационните основания, предвидени в НПК.

Решението да се съобщи на страните.

РАЙОНЕН СЪДИЯ: