

РЕШЕНИЕ

№ 136

гр. Пазарджик, 13.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

РАЙОНЕН СЪД – ПАЗАРДЖИК, IX НАКАЗАТЕЛЕН СЪСТАВ, в публично заседание на двадесет и първи февруари през две хиляди двадесет и трета година в следния състав:

Председател: Елисавета Радина

при участието на секретаря Х.В.
като разгледа докладваното от Елисавета Радина Административно наказателно дело № 20225220201669 по описа за 2022 година

Производството по реда на чл.63 от ЗАНН.

Образувано е по жалба на ЕТ "ЖЕРИ-К. Ж.", ЕИК 822089034, гр.Велинград, представлявано от К. Г.Ж., представляван от АД „д-р П., Проданов И Партньори", чрез упълномощения адв.Проданова против ПРЕДУПРЕЖДЕНИЕ № 630113 - F630616/ 28.03.22 на зам. директора на ТД НАП Пловдив, с което търговеца е **предупреден** на осн. чл. 28, б"А" ЗАНН, че при последващо извършване на същото по вид нарушение, ще му бъде наложено административно наказание.

С жалбата заявява процесуално-правна и материално-правна незаконосъобразност на атакуваното НП, чиято отмяна се иска.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез пълномощника му поддържа жалбата и представеното писмено становище, с които настоява да се отмени обжалвания акт. Претендира разноски.

Въззиваемата страна, чрез своя процесуален представител, поддържа, че Предупреждението е правилно и законосъобразно и като такова иска да се потвърди с присъждане на разноски.

Съдът, след като се запозна с доказателствата по делото, по вътрешно убеждение, ръководейки се от закона, установи:

През лятото на 2020г. органи на приходите към ТД НАП Пловдив извършили насрещни проверки на няколко дружества, с които търговецът като жалбоподател имал търговски отношения, по повод на които към него били издадени кредитни известия (КИ). Дружествата представили на данъчните органи и информация относно конкретни кредитни известия (л. 21 и сл) , след което бил съставен и РА (л. 68) , а за констатации били съставени протоколи (л. 89 и сл.)

След приключване на проверките и по представени документи инспектор по приходите М. Б. приела, че жалбоподателят – търговец в качеството си на получател по фактури за доставки, издадени от две дружества, *не е отразило в дневника си за покупките за данъчен период м.МАЙ2020 г.* кредитни известия с ДК 3093.13ЛЕВА от посочените доставчици / при данъчна основа и / ДСС в лв., както следва :

/КИ/ .КОНТРАГЕНТ. ДАН.ОСНОВА В ЛВ/ ДДС В ЛВ/

1. № 0096595360/28.05.2020 123025273 ЗАГОРКА АД -79,74 -15,95
2. № 0096595221/28.05.2020 123025273 ЗАГОРКА АД -48,84 -9,77
3. № 0096596088/29.05.2020 123025273 ЗАГОРКА АД -1677,28 -335,46
4. № 0096595510/28.05.2020 123025273 ЗАГОРКА АД -208,98 -41,8
5. № 0096595644/29.05.2020 123025273 ЗАГОРКА АД -627,48 -125,5
6. № 0096594515/21.05.2020 123025273 ЗАГОРКА АД -708,14 -141,63
7. № 0096595738/29.05.2020 123025273 ЗАГОРКА АД -418,12 -83,62
8. № 1261107295/21.05.2020 127015636 КАРЛСБЕРГ БЪЛГАРИЯ АД -939,3 -187,86
9. № 1261107112/13.05.2020 127015636 КАРЛСБЕРГ БЪЛГАРИЯ АД 309,19 -61,84
10. № 1261106827/11.05.2020 127015636 КАРЛСБЕРГ БЪЛГАРИЯ АД -606,86 -121,37
11. № 1261106943/13.05.2020 127015636 КАРЛСБЕРГ БЪЛГАРИЯ АД -683,03 -136,61
12. № *****/11.05.2020 127015636 КАРЛСБЕРГ БЪЛГАРИЯ АД-1692,82 -338,56
13. No 1261107088/13.05.2020 127015636 КАРЛСБЕРГ БЪЛГАРИЯ АД -43,18 -8,64
14. No 1261106832/11.05.2020 127015636 КАРЛСБЕРГ БЪЛГАРИЯ АД -1197,75 -239,55
15. No 1261106830/11.05.2020 127015636 КАРЛСБЕРГ БЪЛГАРИЯ АД -1197,75 -239,55
16. No 1261106839/11.05.2020 127015636 КАРЛСБЕРГ БЪЛГАРИЯ АД -894,32 -178,86
17. No 1261106850/11.05.2020 127015636 КАРЛСБЕРГ БЪЛГАРИЯ АД -1361,7 -272,34

18. № 1261106836/11.05.2020 127015636 КАРЛСБЕРГ БЪЛГАРИЯ АД -1197,75 -239,55
19. No 1261106889/13.05.2020 127015636 КАРЛСБЕРГ БЪЛГАРИЯ АД -818,69 -163,74
20. № 1261107509/26.05.2020 127015636 КАРЛСБЕРГ БЪЛГАРИЯ АД -390,65 -78,13
21. No 0000154767/21.05.2020 200277095 **МИХАЛКОВО АД** -364 -72,8

Това, че търговецът не е отразил горесцитираните кредитни известия в дневника си за покупки и в справка-декларация по ЗДДС, подадени в ТД на НАП - Пловдив ИРМ Пазарджик с вх. № 13001800714/25.06.2021г./коригираща/ за данъчния период, през който кредитните известия са издадени, а именно за данъчен период м. 05.2020 г. довело до определяне на резултат за м. **05.2020 г.: ДДС за внасяне в размер на 1772.67лв.** Ако задълженото лице бе включило кредитните известия /КИ/ в дневника за покупки през месеца в който са издадени - м. 05.2020 г., според изискването на чл. 124, ал. 5 от ЗДДС, резултатът за този данъчен период би бил: ДДС за внасяне в размер на 4865.80 лв. Следователно, невключването на КИ в „Дневника за покупките“ за периода на тяхното издаване е довело до определяне на данък за внасяне в по-малък размер.

Кредитните известия с издател КАРЛСБЕРГ БЪЛГАРИЯ АД били отразени в дневник за покупки през м.03.2021 г. с подаване на СД №13001786049/14.04.2021 г., останалите кредитните известия не били отразени в дневник покупки и към датата на приключване на проверка за установяване на факти и обстоятелства приключила с протокол КД-73№П-16001320167710-073-001/06.08.2021 г.

Така инспектор Б. приела, че описаните нарушения са извършени на 15.06.2020 г. в гр. Пловдив ИРМ Пазарджик и изготвила и изпратила по ел. път покана изх.№18734/01.10.2021 г. за съставяне на АУАН.

Актът бил съставен в отсъствие на представител на търговеца и на 08.10.21 г. и предявен надлежно , с връчване на препис.

Въз основа на акта е издадено атакуваното предупреждение.

Неоснователно се претендира от процесуалния представител на НАП липса на правен интерес от обжалването му (виж писмената защита) . Дори самите разсъждения за тази претенция обосновават нейната неоснователност, тъй като се състоят в съдържанието на нормата на чл. 28 ЗАНН, в последната ѝ редакция в сила при издаване на предписанието. Тук на първо място следва да се посочи, че дори и АУАН да е издаден преди влизане в сила на последните и значими за този казус изменения на ЗАНН, производството образувано въз основа на АУАН установява висящност на административно-наказателното производство, развиващо се пред администрацията и доколкото се касае до процесуални норми и предвид чл. 87 ЗАНН, правилна е била преценката, че, при решение за съставомерно нарушение от процесния вид с оценка за маловажност , следва задължително издаване на предписание

(за разлика от предходната редакция „може“).

От друга страна, вярно е, че предупреждението не влече реални санкционни последици, доколкото те не настъпват дори с влизането му в сила. Неблагоприятните последици ще настъпят в имуществената сфера на предупреденото лице, на което ще бъде наложено *административно наказание* „при извършване на друго административно нарушение от същия вид, представляващо маловажен случай, в едногодишен срок от влизането в сила на предупреждението (чл. 28, ал.1 ЗАНН). Като административен акт то подлежи на обжалване по силата на закона – съгласно чл. 58д. **На обжалване и протестиране подлежат:** 1. наказателното постановление; 2. **предупреждението по чл. 28**; 3. резолюцията за прекратяване на административнонаказателното производство; 4. електронният фиш.

Обжалваният акт се критикува с редица възражения, засягащи материално-правната и процесуално - правната му законосъобразност, проверката за каквато е задължителна в хода на настоящата ревизия.

На първо място следва да се посочи, че двата административни акта са издадени от териториално и материално компетентни органи(л. 48).

В процедурата по съставянето им са спазени сроковете по чл. 34 от ЗАНН. От приложеното писмо на л. 88 и представените към него КП (л. 89 и сл.), както и показанията на разпитаната св.Асиева се изясни, че констатациите по релевантните факти са изцяло върху представени документи от търговците. Въпросът е към кой момент е открит извършителя, тъй като той се свързва с началото на тримесечия срок за съставяне на акта по чл. 34 от ЗАНН. Двете хипотези на чл.34 ал.1 ЗАНН не предоставят на административния орган възможност за избор в рамките на който от двата срока да състави акта за установяване на административно нарушение. След като нарушителят е **открит** , то акт за установяване на административно нарушение/АУАН/ следва да бъде съставен в продължение на три месеца от откриването му. Ползваното от законодателя понятие в чл. 34 , ал.1 от ЗАНН **откриване на извършителя е дефинирано** в Тълкувателно решение № 4 от 29.03.2021 г. на ВАС по т. д. № 3/2019г. : " откриване има, когато компетентният орган разполага с данните, въз основа на които да установи нарушението и да идентифицира извършителя му. Това е момента, в който необходимите за това материали и/или информация са налични в съответната администрация, защото от тогава фактически и юридически съществува възможност овластеният за това орган да определи субекта на нарушение, времето и мястото на извършването му, ведно със съществените му признаци от обективна и субективна страна по определен състав". От изложените в решението доводи става ясно, че това тълкуване е пряко свързано с целта на давностни срокове - да се стимулира администрацията за изпълнение на задълженията си в едни разумни срокове.

При това, в конкретния случай, несъмнено установима е именно датата, на която документите от насрещните проверки в дружествата-съконтрахенти на търговеца-жалбоподател са постъпили в НАП – това са обясненията на л. 21 и сл. От тях стана ясно, че информацията, чрез която е открит нарушителя, е била налична в НАП : от „Карлсберг България“ АД - входирана в НАП на

07.07.21г , а от „Михалково“ АД – на 01.07.21, поради което административният орган не е имал право на 08.10.21г., при изтекъл тримесечен срок да съставя акт за нарушението в частта относно невнесения, но дължим ДДС, която е формирана от неотразени своевременно КИ, издадени от тези две дружества.

За останалата част на невнесения данък обаче, за която е налице нарушение от същия вид, но в нредуциран размер – за тази част, формирана от неотразени в срока по чл. 124, ал.5 ЗДДС кредитни известия, издадени от „Загорка „АД (по т.1 и 2) срокът за съставяне на АУАН за извършено нарушение от процесния вид е бил спазен, доколкото обяснения, чрез които е бил „открит“ нарушителя са депозиранни по ел. път на 08.07.21г.

Вярно е, че АУАН е съставен в отсъствието на нарушителя. И така, тъй като дори в самия него е отразено, че поканата за съставяне на акта е **връчана на обявления от търговеца за НАП електронен адрес**. Разпоредбите на НПК за призоваването са субсидиарно приложими, предвид препращането с чл. 84 ЗАНН „ Доколкото в този закон няма особени правила за призоваване и връчване на призовки и съобщения...“. С едни от последните изменения в НПК бе предвидена възможността за връчване на съобщения по ел. път. Съгласно **чл. 178, ал.8 НПК** (в сила от 30.06.21, тоест и преди съставяне на акта): „*връчването на призовки, съобщения и книжа на обвиняем и на защитник в съдебната фаза може да се извършва по електронен път с тяхно съгласие, когато са посочили електронни адреси*“. В процесния случай уведомяването е станало на предварително обявен от дружеството за контакти с НАП ел. адрес съгласно изискванията на ДОПК (чл.29 ДОПК). Тоест данъчно задълженото лице е изразило съгласие да получава уведомления на този адрес със заявяването му пред НАП. Според чл. 30, ал. 6 ДОПК „Електронното съобщение се смята за връчено, когато адресатът изпрати потвърждение за получаването му чрез обратно електронно съобщение, активиране на електронна препратка или изтеглянето му от информационната система на компетентната администрация“. По делото липсват доказателства за връчване в нормативно установения смисъл, поради което не може да се приеме, че е изпълнено изискването на чл. 40, ал.2 от ЗАНН.

Така актът е съставен в отсъствието на нарушителя на 08.10.21г. без същият да е бил надлежно поканен (липсват доказателства за това), но пък му е бил предявен и бил връчен препис само три дни по-късно - на 11.10.21г. , поради което не стои въпросът относно верността на датата на съставяне (още повече, че и към 11.10.21г. е спазен тримесечния срок по чл. 34 от ЗАНН).

При това положение и доколкото **актът е бил надлежно предявен** само три дни след съставянето му (с което на нарушителя са станали известни обвинителните факти) , следва да се приеме, че е гарантирано в предвидения от закона обем правото на защита на нарушителя (**виж и решение на ПзАдС по канд 722/21**). И е така, тъй като правото на защита е по фактите (**виж Тълкувателно решение 3/ 15, докл. Галина Захарова**) на административно-

наказателното обвинение, а те стават ясни при предявяването му.

Неоснователно се възразява в писмената защита, че В АУАН и Предупреждението липсва ясно и разбираемо описание на нарушението, което се вменява. В началото на възприетата в акта фактология се сочи, че ЕТ не отразил в дневника за покупки издадени за м. май 2020г. кредитни известия с ДК в конкретно посочен размер, като известията са изброени по посочените и горе детайли. Следват твърдения, че неотразяването им в дневника за покупки за посочен конкретен данъчен период, пред който са и издадени, довело до определяне на резултат ДДС за внасяне в посочен точно размер, а ако задълженото лице ги било включило в дневника продажби, данъкът би бил в по-висок размер, който също е посочен. Наличен е и извод, че неотразяването им обусловило по-ниския размер на внесения данък. Изрично се сочи в *предупреждението* досежно кои КИ се отнася като те са посочени по позицията си в акта и предупреждението, като от общия брой по акта са изключени две – по т. 3 и по т. 12. Редукцията на КИ е в интерес на нарушителя, затова без значение е на какво се дължи тя (за нея евентуално може да се търси само дисциплинарна отговорност).

Не съставлява съществено процесуално нарушение и липсата в описанието на нарушението в акта и в предупреждението на факта дали са били получени от ЕТ тези КИ, но пък той категорично има отношение към обективната съставомерност, която ще бъде коментирана по-долу. Без значение е също, че в представения РА неговият автор е приел, че, процесните КИ не е установено да са получени от ЕТ – жалбоподател (виж маркираните в РА) и въпреки това е приел в акта и в предупреждението, че е следвало да бъдат отразени в дневника за покупките. Все пак тази позиция данъчната администрация поддържа последователно – липсата на значение на факта на получаване КИ за обективната съставомерност на процесното нарушение (виж и в писменото становище). Тази теза обаче е в разрез със законодателното решение по процесната норма.

При наличното в акта и в НП описание на нарушението, е прието, че то е по чл. 124, ал. 5 която е във вр. с ал. 4. В систематиката на разпоредбата, според чл. 125, ал. 4 *„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“*, според следващата ал. 5 *„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“*. . Като е видно отразяването е задължително по отношение ние на *получените* кредитни известия. И това не само не е изключено с нормата на ал. 5 на чл. 124, на която се позовава процесуалният представител на НАП, но дори се потвърждава от нея.

Това законодателно решение е в съответствие с правилата на формалната логика, доколкото би било *обективно невъзможно* отразяване на неполучени данни. Затова и РА относно процесни КИ съдържа тъкмо такъв акцент,

въпреки че това, както се посочи не засяга процесуалната изправност на двата административни акта от гледна точка на съдържанието им. В хода на развитото се производство пред администрацията са били изискани и са приложени обяснени от дружествата, издали редица КИ по отношение на които не е изпълнено изискването на чл. 124, ал.5 . В обясненията на контрагентните дружества липсват твърдения, че ЕТ е получил изпратените му по ел. път и/или с фактическа доставка /чрез куриер) кредитни известия. Неколкократно и в хода на съдебното дирене беше настоятелно изисквана тази решаваща съдбата на нарушението информация.

Доколкото нарушението не е следвало да включва (поради издаването на акта извън срока по чл. 34 ЗАНН) тази част от дължимия за процесния данъчен период, но невнесен данък, която е формирана от неотразени КИ, издадени от „Карлсберг България“ АД и „Михалково“ АД , изводите относно обективна съставомерност на приписаното нарушение следва да обхванат само останалите КИ – а именно издадените от „Загорка“ АД. Затова само за пълнота ще се посочи, че процесните известия от „Карлсберг България“ АД (виж информация на л. 176, 187 и конкретно на л. 39, последна колона N Recieved) са били получени от ЕТ още до края на м. май 2020, когато са е и издадени; а за тези от „Михалково“ АД дружеството не предоставя данни дали и кога са били получени (л. 23 и 95.

Справката от „Загорка“ АД (л. 124) установява, че издадените от това дружество към ЕТ процесни КИ (по т.1 до 7 вкл.) са му били изпратени чрез куриер на 08.06.20г., а както е видно от данните от самата куриерска фирма СПИДИ (виж на л. 193-194) **са получени от адресата – ЕТ „Жери К. Ж.“ на 09.06.20г., 09.32ч.**

Впрочем, от Загорка АД са постъпили и **данните на л.200**, които не касаят процесните КИ, но има отразена информация, която е меродавна за всички КИ, по отношение на които данъчната администрацията приема, че търговецът е неизправен (а те са десетки – виж в РА, като са обединени по данъчни периоди с оглед изискването на чл. 124, ал.5, като са образувани и 22 дела в РС Пазарджик по жалби на ЕТ за аналогични казуси) . В писмо4362/21.02.23, in fine, „Загорка“ АД признава, че ЕТ ѝ е заплащал паричните задължения в размер, съответстващ на стойността на закупените стоки по фактура, намалена (прихваната) със стойността на издадени КИ, поради което се прави логичният (поддържан последователно и в позицията на процесуалния представител на НАП) извод, че същите са надлежно и своевременно доведени до знанието на търговеца. Това в конкретния случай за издадените от Загорка АД известия е несъмнено, предвид представените горе данни за получаването на всяко процесно КИ на посочената дата, която е напълно своевременна спрямо дата на нарушението , която е крайният срок за изпълнение на процесното задължение .

Доколкото актът е съставен след срока по чл. 34 от ЗАНН за нарушението, осъществено чрез неотразяване на КИ, издадени от „Михалково“ АД и „Карлсберг България“, тоест за част от невнесения, но дължим данък, то извършеното и доказано нарушение, за което двата административни акта са процесуално изравни, е за неотразяване на онези

КИ, които са издадени от „Загорка“ АД . Това редуцира размера на невнесения данък спрямо приетия от наказващия орган. Тази разлика обаче няма никакво значение в процесния случай, доколкото е издадено *предупреждение* и не се налага конкретна имуществена санкция, каквато би се наложила с издаване на НП по чл. 182, ал.1 от ЗДДС (размерът на която е зависим от “размера на определения в по-малък размер данък“). В настоящия казус, въпреки, че за част от КИ не е следвало да се приписва нарушение по възприетата правна квалификация, няма основание за изменение на обжалвания акт в нито една от хипотезите на чл. 63б и той следва да се потвърди.

Това решение предпоставя неоснователност на претенцията на жалбоподателя за присъждане в негова полза на сторените разноски за адвокат , но пък основателност на насрещната претенция за присъждане в полза на НАП на юрисконсултско възнаграждение. Размерът му следва да се определи предвид фактическата и правна сложност на делото, която в случая е значителна, както и обемът на относимия доказателствен материал. Това определя отмерване на възнаграждението в максималния размер 150 лева.

По изложените съображения и на основание чл.63, ал.1 от ЗАНН,
ПАЗАРДЖИШКИЯТ РАЙОНЕН СЪД

РЕШИ:

ПОТВЪРЖДАВА ПРЕДУПРЕЖДЕНИЕ 630113-F630616/28.03.22г. на зам. директора на ТД НАП Пловдив, издадено спрямо ЕТ 'ЖЕРИ-К. Ж.", ЕИК 822089034, гр.Велинград, представлявано от К. Г.Ж..

ОСЪЖДА ЕТ 'ЖЕРИ-К. Ж.", ЕИК 822089034, гр.Велинград да заплати на НАП сума в размер на 150 лева.

Решението подлежи на обжалване пред Административен съд-гр.Пазарджик в 14-дневен срок от датата на съобщаването на страните за изготвянето му.

Съдия при Районен съд – Пазарджик: _____