

РЕШЕНИЕ

№ 520

гр. Пловдив, 24.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

РАЙОНЕН СЪД – ПЛОВДИВ, V НАКАЗАТЕЛЕН СЪСТАВ, в
публично заседание на двадесети март през две хиляди двадесет и трета
година в следния състав:

Председател: Зорница Н. Тухчиева - Вангелова

при участието на секретаря Таня Д. Стоилова
като разгледа докладваното от Зорница Н. Тухчиева - Вангелова
Административно наказателно дело № 20235330201243 по описа за 2023
година

Производството е по реда на чл. 59 и сл. от ЗАНН.

Обжалвано е Наказателно постановление № 677324-F671436/ 21.11.2022 г., издадено от Директора на Дирекция „Обслужване“ в ТД на НАП Пловдив, с което на „УелнесМи 2019“ ЕООД е наложена имуществена санкция в размер на 700,00 лв. за нарушение на чл. 125, ал.5, вр. чл. 125, ал.1 ЗДДС.

С жалбата се навеждат конкретни съображения за незаконосъобразност на НП и се моли за неговата отмяна. Не се претендират разноски.

Въззиваемата страна ангажира становище за неоснователност на жалбата, поради което моли обжалваното НП да бъде потвърдено като правилно и законосъобразно постановено. Претендира разноски.

Жалбата е подадена в законоустановения (14 - дневен съгласно актуалната редакция на чл. 59 ЗАНН) срок, от процесуално легитимирана страна, против акт, подлежащ на обжалване по съдебен ред, поради, което се явява процесуално допустима и подлежи на разглеждане по същество.

Съдът като се запозна с приложените по делото доказателства, обсъди доводите изложени в жалбата и служебно провери правилността на атакуваното постановление, намери, че са налице основания за неговата

отмяна. Съображенията за този извод са следните:

АУАН и НП са издадени за нарушение със следните фактически параметри:

„При извършена служебна проверка в ТД на НАП Пловдив на 17.05.2022 г. се установи, че „УелнесМи 2019“ ЕООД, регистрирано по ЗДДС лице, не е спазило установения от Закона срок за подаване на справка-декларация по смисъла на чл. 125 от ЗДДС в ТД на НАП Пловдив за данъчен период 01.04.2022г. – 30.04.2022г. до 16.05.2022г. включително. Справка-декларация по чл.125 от ЗДДС не е подадена в ТД на НАП гр. Пловдив към момента на съставяне на АУАН.“

Противно на възражението в жалбата гореизложената фактическа обстановка се установява от събраните по делото доказателства: както писмени, така и показания на актосъставителя, който в съдебно заседание изрично потвърди констатациите в АУАН.

Посоченото обаче не е достатъчно за законосъобразност на НП.

При санкциониране на дееца за извършеното нарушение на чл. 125, ал.5 ЗДВП е допуснато нарушение на материалния закон.

В тази връзка следва да се съобрази, че според:

-чл. 125, ал.1 ЗДДС „За всеки данъчен период регистрираното по чл. 96, 97, 97а, 99 и чл. 100, ал. 1 и 2 лице подава справка-декларация, съставена въз основа на отчетните регистри по чл. 124“

-чл.125, ал.3 ЗДДС **„Заедно** със справка-декларацията по ал. 1 регистрираното лице подава и отчетните регистри по чл. 124 за съответния данъчен период“

- чл. 125, ал.5 ЗДДС „Декларациите по ал. 1 и 2 и отчетните регистри по ал. 3 се подават до 14-о число включително на месеца, следващ данъчния период, за който се отнасят“

-чл. 179, ал.1 ЗДДС „Лице, което, като е длъжно, не подаде справка-декларацията по чл. 125, ал. 1, декларацията по чл. 125, ал. 2, отчетните регистри по чл. 124 или не ги подаде в предвидените срокове, се наказва с глоба - за физическите лица, които не са търговци, или с имуществена санкция - за юридическите лица и еднолични търговци, в размер от 500 до 10 000 лв.“

Безспорно е в теорията и съдената практика, че нарушението по чл. 125, ал. 5 ЗДДС е на просто/формално извършване, като съставомерната форма на изпълнителното деяние се състои в бездействие да се изпълни задължението да се подадат в указания в закона срок посочените в правната норма данъчни документи.

Редакцията на нормата на чл. 179, ал.1 ЗДДС поставя въпроса, ако за един и същ данъчен период данъчно задълженото лице не подаде повече от един от изброените данъчни документи дали то върши няколко отделни нарушения или едно единно нарушение, при налично усложнение от фактическа страна, състоящо се в едновременно осъществяване на повече от една от алтернативно предвидените форми на изпълнителното деяние.

По аргумент от мотивите на Тълкувателно решение № 13 от 20.12.2021 г. по тълк. д. № 1/2021 г. на Върховен административен съд, Тълкувателно решение № 6 от 22.06.2017 г. по тълк. д. № 6/2016 г. на Върховен административен съд, Тълкувателно решение № 14 от 21.12.2021 г. по тълк. д. № 3/2021 г. на Върховен административен съд, изводът дали деецът е извършил едно или няколко самостоятелни административни нарушения по смисъла на чл. 18 ЗАНН следва да се направи на база съвкупна и комплексна преценка:

- дали в конкретния случай деецът е извършил едно или няколко самостоятелни действия и/или бездействия като проявна форма на изпълнителното деяние;

- дали установените противоправни действия/бездействия са относими към неизпълнение на самостоятелни правни задължения, имащи отделен и обособен характер и предмет.

В процесния случай задълженията за подаване на справка декларация и отчетени регистри за един и същи данъчен период нямат самостоятелен и обособен характер, доколкото са функционално предназначени към постигане на една и съща цел-надлежно отчитане пред приходната администрация на данните, относими към законосъобразно формиране на данъчния резултат за съответния едномесечен данъчен период /ДДС за внасяне или ДДС за възстановяване/.

Задълженията за подаване на справки декларации и на отчетни регистри съгласно нарочната законодателна воля /чл. 125, ал.3 ЗДДС/ се изпълняват

заедно и едновременно, по един и същи начин – по електронен път при условията и реда на ДОПК- чл. 125, ал.7 ЗДДС.

Иначе казано, законодателят е поставил задължение за своевременно деклариране на релевантни за данъчното облагане данни, като по императивен път е установил формата на деклариране и способът за това. Така поставеното задължение не търпи частично изпълнение.

Още повече, че частично изпълнение е и технически невъзможно, доколкото е ноторно известно, че електронната платформа на НАП, чрез която се изпълнява задължението по чл. 125, ал.7 ЗДДС не допуска отделно подаване и приемане на справка декларация без отчетни регистри и на отчетни регистри без справка декларация.

От гореизложеното следва, че изпълнението на законовото задължение за подаване на справка декларация и на отчетни регистри се осъществява чрез едно действие, респективно неизпълнението на това задължение представлява единно деяние под формата на едно противоправно бездействие .

Тоест, подаването на отчетни регистри без справка-декларация или на справка-декларация без отчетни регистри в законоустановения срок представлява едно противоправно бездействие, в нарушение на една материално правна норма - чл. 125, ал. 5 ЗДДС и води до един и същ противоправен резултат- недеклаиране на данък, по реда и в срока установен от закона. Именно за това нарушение, под формата на бездействие в санкционната норма на чл. 179, ал.1 ЗДДС е предвидена санкция от 500 до 10 000 лв. за юридическите лица.

Очертаният фактически състав обосновава извода, че нарушението може да бъде в няколко алтернативни форми на изпълнително деяние - недеклаиране на данъка въобще или декларирането му извън законоустановения срок, но при всички случаи се върши едно единно нарушение, за което следва на основание чл. 18 ЗАНН да се наложи една единна санкция в рамките на един наказателен процес.

В случая обстоятелството, че деецът може да е осъществил повече от една от алтернативно изброените форми на изпълнителното деяние (да не е подал за един и същи данъчен период едновременно и справка декларация и отчетни регистри и/или *vies* декларация) по силата на изричната законодателна воля, въплътена в нормата на чл. 179, ал.1 ЗДДС, следва да се

отчете при индивидуализация на налаганата единна санкция в рамките от 500 до 10 000 лева, а не да бъде основание за налагане на различни санкции за едно и също нарушение, при това в различни и самостоятелни производства.

В този изричен смисъл е и най-актуалната практика на Административен съд Пловдив към датата на подаване на жалбата - Решение № 36/ 09 януари 2023 година на Административен съд - Пловдив, XIX състав, к. а. н. дело № 2972 по описа за 2022 год. Решение № 2442 от 19.12.2022 г. по к. адм. н. д. № 2169 / 2022 г. на XXVI състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 2379 от 14.12.2022 г. по к. адм. н. д. № 2797 / 2022 г. на XX състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 2209 от 24.11.2022 г. по к. адм. н. д. № 2475 / 2022 г. на XXII състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 2408 от 16.12.2022 г. по к. адм. н. д. № 2863 / 2022 г. на XXII състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 2449 от 20.12.2022 г. по к. адм. н. д. № 2857 / 2022 г. на XXIII състав на Административен съд – Пловдив и др.

Именно горното правило се явява нарушено в процесния случай, доколкото на настоящия състав е служебно известно, че по АНД № 1283/2023 по описа на Районен съд Пловдив са издадени АУАН № F671440 и НП № 677327 –F671440, с които същият субект е наказан за неподаване на отчетни регистри за същия данъчен период 01.04.2022 г.-30.04.2022 г.

С оглед гарантиране правата на страните, текста на посочените АУАН и НП са надлежно приложени по делото в заверен хартиен препис.

С оглед всичко гореизложено следва да се приеме, че в нарушение на материалния закон, административно наказателната отговорност на наказвания субект е незаконосъобразно мултиплицирана като за едно и също нарушение, макар и в две алтернативни форми на изпълнителното деяние, са му наложени две отделни санкции, в два отделни наказателни процеса.

Изрично следва да се отбележи, че в случая порока в дейността на наказващия орган не касае нарушаване на принципа *non bis in idem* и в този смисъл е изцяло ирелевантно кое НП е издадено първо и дали някое е влязло в сила и кое е влязло в сила.

В случая става дума за нарушение на материалния закон (а не на процесуалния закон, каквото се явява погазването на принципа *не бис ин идем*) и по - конкретно на императивната норма на чл. 18 ЗАНН, според която

за едно нарушение се налага едно наказание; при повече от едно нарушение се налага отделна санкция за всяка от тях.

Гореизложеното влече извод за незаконосъобразност и на двете НП, независимо от поредността на издаването и евентуално на съдебните произнасяния по тях. В тази връзка следва да се има предвид, че трайно е разбирането в практика, че при незаконосъобразно мултиплициране на административно-наказателната отговорност на дееца чрез изкуствено разкъсване на извършеното от него единно нарушение и налагане на няколко на брой санкции, на отмяна подлежат всички НП, доколкото противоречат на материалния закон. Още повече, че допуснатия порок в дейността на наказващия орган в случая е довел до влошаване на материално правното положение на наказвания субект, поради налагане на санкция в двоен размер, без да са спазени правилата за нейната индивидуализация в зависимост от степента на засягане на защитаваните обществени отношения.

Основателно е възражението, че в процедурата по издаване и връчване на АУАН са допуснати съществени процесуални нарушения, но не по изложените в жалбата съображения.

Това е така, доколкото АУАН се явява издаден в нарушение на чл. 40, ал. 2 ЗАНН - АУАН е съставен в отсъствие на нарушителя, без да са налице предпоставките за това.

Действително в чл. 40, ал. 2 ЗАНН е предвидена възможност за актосъставителя да състави АУАН в отсъствие на нарушителя. Съгласно трайната съдебна практика обаче тази норма може да бъде приложена при една от две алтернативно предвидени хипотези:

- нарушителят да е редовно призован и да не се яви за съставяне на акта;
- нарушителят да не е намерен за връчване на поканата за съставяне на АУАН, въпреки добросъвестно положените усилия за намирането му от контролните органи.

Във всички случаи съставянето на АУАН, без надлежен опит за осигуряване личното присъствие на нарушителя още при съставянето му съставлява съществено процесуално нарушение и безусловно основание за отмяна на НП. В този смисъл Решение № 720 от 09.04.2021 г. по к. адм. н. д. № 72 / 2021 г. на XX състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 747 от 12.04.2021 г. по к. адм. н. д. № 334 / 2021 г. на XXIV състав на

Административен съд – Пловдив, Решение № 333 от 15.02.2021 г. по к. адм. н. д. № 3028 / 2020 г. на XXI състав на Административен съд – Пловдив и други.

Това е така, доколкото липсата на покана или ненадлежно връчената покана за съставяне на АУАН ограничава правото на дееца да участва в най-ранния етап на административно наказателното производство.

Това нарушение не се санира с факта, че по-късно АУАН е надлежно връчен (предявен) на нарушителя, доколкото личното присъствие при съставяне на АУАН и връчването (предявяването) на същия са гаранции за различни интереси на нарушителя.

Връчването на АУАН е гаранция, че нарушителят ще бъде запознат с повдигнатото му обвинение и ще може да направи своите възражения срещу него и да организира защитата си.

Личното присъствие е гаранция за законосъобразността при съставяне на АУАН. Чрез личното си присъствие нарушителят може да се увери, че АУАН действително е съставен на мястото и във времето, посочени в него, от лицето, което се твърди да го е издало и в присъствието на лицата посочени като свидетели.

Съставянето на АУАН е първият формален акт, с който се поставя началото на административно наказателния процес и нарушенията при неговото съставяне, опорочават процеса до степен да обуславят отмяната на наказателното постановление, независимо, че последващите действия са извършени надлежно.

Личното присъствие при съставяне на АУАН е важна гаранция и че той действително е съставен на датата, която се сочи в него и че не е антидатиран, което пък е от значение за преценката за спазване на сроковете по чл. 34 ЗАНН.

Тук следва да се отбележи, че съдебната практика ограничава физическото съставяне на текста на АУАН от неговото юридическо оформяне като волеизявление на компетентен орган. В този смисъл е напълно допустимо текста на АУАН да бъде физически съставен предварително, стига полагането на подписите на актосъставителя и свидетеля по акта да е станало в присъствието на нарушителя. Именно с полагането на тези подписи приключва фактическия състав на издаването на АУАН, като точно това

действие следва безусловно да се извърши в присъствието на наказваното лице. В този смисъл - Решение № 685 от 06.04.2021 г. по к. адм. н. д. № 142 / 2021 г. на XXVI състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 2181 от 30.10.2019 г. по к. адм. н. д. № 1758 / 2019 г. на XXI състав на Административен съд – Пловдив, и др.

В смисъл, че порокът по смисъла на чл. 40, ал.2 ЗАНН е съществен и представлява самостоятелна основание за отмяна на НП е и най-актуалната практика на административен съд Пловдив- Решение № 46/ 10.01.2023 г. Административен съд - Пловдив, XXVI състав, КАНД № 2859 по описа на съда за 2022 година.

В процесния случай действително по делото са налице покани за съставяне на АУАН, но по никакъв начин не може да се приеме, че същите са надлежно връчени.

Съгласно чл. 84 ЗАНН за връчването в процеса по ЗАНН субсидиарно приложение намират правилата на НПК.

В тази връзка от значение са следните разпоредби на НПК:

„Чл. 180. (1) Призовките, съобщенията и книжата се връчват срещу разписка, подписана от лицето, за което са предназначени.

(2) Когато лицето отсъства, те се връчват на пълнолетен член на семейството му, а ако няма пълнолетен член на семейството - на домоуправителя или портиера, както и на съквартирант или съсед, когато поеме задължение да ги предаде.

(5) На учреждение или юридическо лице връчването става срещу подпис на длъжностно лице, натоварено да поема книжата

(6) Лицето, чрез което става връчването, подписва разписка със задължение да предаде призовката, съобщението или книжата на лицето, за което са предназначени.

(7) Връчителят отбелязва в разписката името и адреса на лицето, чрез което става връчването, и отношението му с лицето, на което трябва да бъдат връчени призовката, съобщението или книжата.

В процесния случай по делото са приложени два броя покани за явяване за съставяне на АУАН. Липсват обаче доказателства за тяхното връчване.

И за двете покани е отбелязано, че са върнати като непотърсени.

Същевременно съгласно трайната съдебна практика връщането на пощенска пратка като непотърсена в процеса по ЗАНН не може да се приравни:

- нито на надлежно лично връчване по чл. 58, ал.1 ЗАНН, вр. чл. 180 НПК;

- нито установява по несъмнен начин факта, че адресатът е напуснал посочения от него адрес, за да намерят приложение правилата за връчване по силата на уредените в закона фикции.

Така Решение № 567/ 11 март 2014 година, трето наказателно отделение на ВКС по наказателно дело под № 2083/2013 г., Решение № 5787 от 07.06.2007 г. на ВАС по адм. д. № 1352/2007 г., Решение № 10620 от 20.10.2021 г. по адм. д. № 6330/2021 г. на Върховния административен съд, Решение № 7288 от 16.06.2021 г. по адм. д. № 50/2021 г. на Върховния административен съд, Решение № 15652 от 16.12.2020 г. по адм. д. № 8011/ 2020 г. на Върховния административен съд.

В този смисъл е и практиката на Административен съд Пловдив-Определение № 1903 от 10.12.2021 г. по к. ч. адм. н. д. № 2940 / 2021 г. на XX състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 1386 от 27.07.2020 г. по к. адм. н. д. № 1327 / 2020 г. на XXIII състав на Административен съд – Пловдив, и др.

Гореизложеното е особено важно в процесния случай, в който впоследствие както АУАН, така и НП са надлежно връчени от връчител при НАП на посочения от дружеството адрес, при това лично на неговия управител.

Налага се извод, че при полагане на дължимата грижа и усилия да се изпълнят предписанията на законовата норма (лично връчване на поканата за съставяне от АУАН от връчител на известния адрес, а не автоматичното ѝ изпращане чрез пощенска пратка) жалбоподателят успешно и безпроблемно е могъл да бъде призован за съставяне на АУАН.

Всичко гореизложено е особено важно като се съобразят действията на приходната администрация по връчване на АУАН след неговото издаване по реда на чл. 40, ал.2 ЗАНН.

Предвид всичко гореизложено се налага извод за нередовност на

върчването на поканата за съставяне на АУАН, което от своя страна влече извод, че АУАН е съставен, без да са налице предпоставките по чл. 40, ал.2 ЗАНН, което предвид вече цитираната трайна съдебна практика се явява безусловно основание за отмяна на НП на процесуално основание.

Всички останали възражения, наведени в жалбата са неоснователни, доколкото не държат сметка за базисното правило в административно – наказателния процес, че не всеки негов порок е основание за отмяна на НП, а само съществен такъв, който е относим към установяване на фактическия състав на допуснатото нарушение, самоличността на нарушителя и неговото право на защита.

Неоснователен е и доводът за липса на материална компетентност на актосъставителя и наказващия орган, доколкото те се установяват по несъмнен начин от приложените по делото заповеди на изпълнителния директор на НАП.

Предвид констатираните при служебно извършваната проверка материални и процесуални основания за това обаче, НП следва да се отмени.

По разноските

При този изход на спора на основание чл. 63д ЗАНН, право на разноси би имал жалбоподателят. Такива обаче, в конкретния случай не могат да се присъдят доколкото липсва нарочно искане за присъждане на разноси по смисъла на т.11 от ТР 6/2012 ОСГТК на ВКС, съгласно която претенцията за разноси следва да бъде изрично заявена и това може да стане най-късно в съдебното заседание, в което е приключило разглеждането на делото пред съответната инстанция.

Освен това липсват и доказателства за реално понесени разноси по смисъла на т. 1 от ТР 6/2012 ОСГТК на ВКС, според която разноси се присъждат, само ако е доказано реалното им сторване за заплатен адвокатски хонорар или за използване на юрисконсултска защита.

Така мотивиран и на основание чл. 63, ал. 1 ЗАНН, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Наказателно постановление № 677324-F671436/ 21.11.2022 г., издадено от Директор на Дирекция „Обслужване“ в ТД на НАП Пловдив, с което на „УелнесМи 2019" ЕООД, ЕИК 205872848 на основание чл. 179, ал. 1 ЗДДС е наложена имуществена санкция в размер на 700,00 /седемстотин/ лв. за нарушение на чл. 125, ал. 5, вр. чл. 125, ал. 1 ЗДДС.

Решението подлежи на обжалване пред Пловдивски Административен съд в 14-дневен срок от получаване на съобщението до страните за постановяването му.

Съдия при Районен съд – Пловдив: _____