

РЕШЕНИЕ

№ 4359

гр. София, 16.11.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

СОФИЙСКИ РАЙОНЕН СЪД, 130-ТИ СЪСТАВ, в закрито заседание на шестнадесети ноември през две хиляди двадесет и втора година в следния състав:

Председател: СТАНИМИР Б. МИРОВ

като разгледа докладваното от СТАНИМИР Б. МИРОВ Административно наказателно дело № 20221110211446 по описа за 2022 година

Производството е по реда на чл. 58д и следващите от ЗАНН.

Подадена е жалба от „ИНТЕРХОЛД“ ЕООД, ЕИК: 202357469, със седалище и адрес на управление: гр. София, ул. „Околовръстен път“ № 456Б срещу Наказателно постановление № 654505-F646466/11.08.2022 г., издадено от директора на дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ в Териториална дирекция на Националната агенция за приходите (ТД на НАП) – гр. София, с което на основание чл. 182, ал. 1 от Закон за данък върху добавената стойност (ЗДДС) на жалбоподателя е наложено административно наказание „имуществена санкция“ в размер на 1 021 705.00 лв. (един милион двадесет и един хиляди седемстотин и пет лева) за нарушение на чл. 124, ал. 5 от ЗДДС.

Жалбоподателят се позовава на формална незаконосъобразност и неправилност на издаденото срещу него наказателно постановление, обусловени от съставянето му при редица нарушения на материалния и процесуалния закон. На първо място се сочи, че неправилно била ангажирана административнонаказателната отговорност на дружеството като съдружник в ДЗЗД, като същата следвало да се носи от управителя на гражданското дружество като физическо лице. От описанието на обстоятелствената част, дадена в АУАН и в НП, не могло да се изведе категорично заключение за субекта, който не е изпълнил задължението си по чл. 124 от ЗДДС. Същевременно се твърди, че предпоставка за възникване на задължение за отразяването му в дневника за покупки за съответния данъчен период, било неговото получаване от доставчика на облагаемата услуга, което в настоящия случай не било изяснено от актосъставителя. Наказаното юридическо лице възразява още и срещу приложената санкционна разпоредба с твърдение, че същата се налагала само при настъпила вреда за бюджета. В случая следвало да бъде приложена втората алинея на чл.

182 от ЗДДС, тъй като регистрираното за целите на облагането с ДДС лице било отразило данъчния документ в периода, следващ данъчния период, в който документът е следвало да бъде отразен. Навежда се още, че били нарушени императивните правила на чл. 42 и чл. 57 от ЗАНН, доколкото нито в АУАН, нито в НП били отразени факти от състава на нарушението като: данни за определения по-малък размер данък, описание на деянието и неговия извършител, съпоставка на данните за внесен ДДС за месец декември 2022 г. и месец февруари 2022 г. и други. На последно място жалбоподателят излага виждането си за неправилна преценка на административнонаказващият орган по отношение маловажността на случая. В заключение е формулирано искане за цялостна отмяна на атакуваното наказателно постановление, а в условията на алтернативност – за намаляване на наложената с него имуществена санкция.

Жалбоподателят - редовно призован за откритото съдебно заседание, се представлява от редовно упълномощения си процесуален представител – адв. Л. Т. от САК. Същата поддържа наведените с жалбата искания и претендира заплащането на адвокатски хонорар в полза на подзащитното ѝ дружество, за което представя договор за правна защита и съдействие, преводно нареждане и списък с разноски.

Въззиваемата страна - редовно призована, представлява се от юрисконсулт Георгиев /с пълномощно по делото/. В съдебно заседание моли за отхвърляне на жалбата поради недоказаност, съответно – за потвърждаване на издаденото НП като правилно и законосъобразно. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение и релелира възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение на насрещната страна.

Софийски районен съд, след като прецени събраните по делото доказателства и наведените доводи, провери изцяло атакуваното наказателно постановление, като приема за установено от фактическа страна следното:

С резолюция за извършване на насрещна проверка №П-22221022025913-ОРП-001/14.02.2022 г. на служители на ТД НАП – гр. София било възложено извършването на проверка на ДЗЗД „ЕКО ПРОЕКТ – ПЛОВДИВ“ с код по БУЛСТАТ 177477054. На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК до последното било адресирано искане за представяне на документи, в отговор на което били предоставени писмени обяснения, към които били приложени следните документи: договор за доставка от 09.12.2021 г., споразумение към договор за доставка от 30.12.2021 г., едностранно изявление от „РАСТЕР - ЮГ" ООД за прекратяване на договора за доставка, данъчна фактура № 5000000016/10.12.2021 г. и данъчно кредитно известие № 4000000444/30.12.2021 г., както и оборотни ведомости за 2021 г.

В хода на проверката било установено, че на 09.12.2021 г. между ДЗЗД „ЕКО ПРОЕКТ – ПЛОВДИВ“ и „РАСТЕР - ЮГ" бил сключен договор за доставка на тръби, в който било предвидено авансово плащане на 50 процента от цената на доставката без ДДС да бъде преведено в срок от 20 дни от датата на подписване на договора. На 10.12.2021 г. изпълнителят издал данъчна фактура № 5000000016/10.12.2021 г. с данъчна основа от 5 108 525.00 лв. и ДДС в размер на 1 021 705.00 лв. От представеното споразумение към договор за доставка от 30.12.2021 г. се установява, че първото авансово плащане не е осъществено,

поради което „РАСТЕР – ЮГ“ ООД не следвало да извърши доставката на тръби. „РАСТЕР – ЮГ“ ООД е издал данъчно кредитно известие № 4000000444/30.12.2021 г., в което били отразени следните отрицателни величини: данъчна основа (-) 5 108 525.00 лв. и ДДС (-) 1 021 705.00 лв. към данъчна фактура № 500000000016/10.12.2021 г. В писмените си обяснения, адресирани до ТД на НАП – гр. София, управителят на възложителя по договора признава, че горепосоченото кредитно известие не е било осчетоводено към момента на получаването му поради недоглеждане от отговорните служители. Признава задължението за ДДС на гражданското дружество в размер на 1 021 705.00 лв. и декларира, че към 15.02.2022 г. кредитното известие вече е било отразено в счетоводните му регистри.

Действително ДЗЗД „ЕКО ПРОЕКТ – ПЛОВДИВ“ е включило данъчно кредитно известие № 400000044/30.12.2021 г. в отчетния си регистър „Дневник за покупките“ едва за данъчния период м.02.2022 г., видно от наличните по делото справки за декларации по отделни периоди. Невключването на кредитното известие е довело до неправомерно завишаване размера на данъчния кредит за данъчен период м. 12.2021 г. и неправомерното намаляване на резултата по справка декларацията за същия данъчен период, което е дало основание на главен инспектор Б. П. от ТД на НАП – гр. София да състави срещу „ИНТЕРХОЛД“ ЕООД с ЕИК 202357469 акт за установяване на административно нарушение (АУАН) № F646466 от 24.03.2022 г. за нарушение на чл. 125, ал. 5 от ЗДДС. В него било вписано, че за констатираното несъответствие следва да отговаря именно жалбоподателя като основен и най-голям съдружник с 50 % дялове от гражданското дружество.

В срока по чл. 44, ал. 1 от ЗАНН пред административния орган били направени възражения, които били преценени за неоснователни и въз основа на акта на 11.08.2022 г. било издадено обжалваното наказателно постановление.

Описаните факти съдът прие за установени въз основа на събраните по делото писмени и гласни доказателства, съдържащите се в приобщените писмени доказателствени средства, които са непротиворечиви и взаимно допълващи се, както и показанията на актосъставителя П., които съдът приема за достоверни и последователни. От показанията на изслушания в съдебно заседание свидетел се потвърждават обстоятелствата около възложената и извършена проверка и заключенията от нея, съответстващи на фактическите констатации, описани в АУАН и НП. Установява се, че данъчно кредитно известие № 4000000444/30.12.2021 г. с данъчна основа (-) 5 108 525.00 лв. и ДДС в размер (-) 1 021 705.00 лв. е включено в дневника за продажби едва за данъчен период м.02.2022 г. - с два месеца закъснение.

При така установените факти съдът намира от правна страна следното:

Актът за установяване на административно нарушение и наказателното постановление отговарят по форма и съдържание на изискванията по чл. 42, респ. чл. 57 от ЗАНН. В тях е дадено подробно описание на извършеното нарушение с всички съставомерни за него признаци. Компетентността на актосъставителя и на административнонаказващия орган произтича от разпоредбата на чл. 193, ал. 2 от ЗДДС. Съдът счита, че са спазени

предвидените в чл. 34 от ЗАНН давностни срокове за съставяне на АУАН, съответно – за издаване на НП.

Жалбата срещу наказателното постановление е подадена в установения в чл. 59, ал. 2 от ЗАНН 14-дневен срок, от надлежна страна, срещу акт, подлежащ на проверка, поради което е процесуално допустима. Разгледана по същество, същата се явява основателна.

Разпоредбата на чл. 124, ал. 5 от ЗДДС повелява, че всяко данъчно задължено лице, регистрирано за целите на данъка върху добавената стойност, 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. По силата на чл. 182, ал. 1 от ЗДДС, регистрирано лице, което не издаде данъчен документ или не отрази издадения или получения данъчен документ в отчетните регистри за съответния данъчен период, което води до определяне на данъка в по-малък размер, се наказва с глоба - за физическите лица, които не са търговци, или с имуществена санкция - за юридическите лица и едноличните търговци, в размер на определения в по-малък размер данък, но не по-малко от 1000 лв.

Следва да се отдели като безспорно обстоятелството, че ДЗЗД „ЕКО ПРОЕКТ – ПЛОВДИВ“ не е отразило своевременно в дневника си за покупки за м. 12.2021 г. кредитно известие № 4000000444/30.12.2021 г. към данъчна фактура № 500000000016/10.12.2021 г., с което формално е осъществен съставът на нарушението по чл. 124, ал. 5 от ЗДДС. Предвид особения правен статут на задълженото лице обаче, а и релевираното от жалбоподателя възражение в тази насока, съдът намира за необходимо да постави на разглеждане въпросът чия отговорност е следвало да бъде ангажирана за неспазване на правно регламентираното задължение по отразяване на съответните обстоятелства в отчетния регистър на дружеството.

ДЗЗД „ЕКО ПРОЕКТ – ПЛОВДИВ“, вписано в регистър БУЛСТАТ под идентификационен номер 177477054, със седалище и адрес на управление в гр. София, ул. „Околовръстен път“ № 456Б, ет. 3, представлявано от Д.Г. - управител на един от участниците в дружеството - „ИНТЕРХОЛД“ ЕООД, е гражданско дружество по смисъла на чл. 357 от Закона за задълженията и договорите. Посочената норма регламентира възможността две или повече лица да обединят своята дейност за постигане на една обща стопанска цел, като съгласието им за същото се обективира в т. нар. „договор за дружество“. По правната си природа дружеството представлява неперсонифициран субект, характеризиращ се с липса на правосубектност, без обособено имущество, корпоративна структура и органи, чрез които да дава израз на волята си. От тук следва да бъде направен изводът, че дружеството по ЗЗД не е самостоятелен правен субект, а формално обединение на физически и/или юридически лица с оглед постигането на определена стопанска цел.

Еднопосочна е практиката на съдилищата по въпроса за административно наказателната отговорност на дружеството по чл. 357 и следващите от ЗЗД, като широко се споделя тезата за недопустимост такава да бъде реализирана по отношение на този тип форми на сдружаване поради липсата им на персонификация.

Придобитите от дейността на гражданското дружество активи не преминават в неговия патримониум, а се превръщат в обща собственост на участниците, разпределена съобразно с дяловото им участие. Последното по презумпция е равно, но в настоящата хипотеза, доколкото изрично е предвидено противното, разпределението съобразно участието във вноските е следното: „ИНТЕРХОЛД“ ЕООД – 50 %, „ТЕС КЪНСТРАКШЪН ГРУП“ ЕООД – 48 % и „ВиК ИНФРАСТРУКТУРНО ПРОЕКТИРАНЕ“ ЕООД – 2 %. Въз основа на това административнонаказващият орган е подвел под отговорност лицето с най-голямо дялово участие („основен и най-голям съдружник“), а именно - „ИНТЕРХОЛД“ ЕООД. Съдът намира за недопустимо аналогичното прилагане на правилата на Търговския закон, касаещи особените прерогативи на мажоритарния/управляващ акционер в АД, съответно – съдружник в ООД. От служебно изготвена справка в регистър БУЛСТАТ по партидата на гражданското дружество се установи, че за управляващо и представляващо лице е определен Д.Г.Г. - законен представител на „ИНТЕРХОЛД“ ЕООД. Следователно, във вътрешните отношения на участниците спрямо трети лица, е постигнато съгласие правомощията, свързани с представителство и управление на неперсонифицирания правен субект, да бъдат възложени на определено лице, което притежава мандат и съответно е отговорно за осъществяването на дружествените работи. В *Решение № 1014 от 20.07.1999 г. на ВКС по гр. д. № 338/99 г., V г. о.*, е прието, че при постигната договореност за представителство, действията следва да бъдат извършени от представителя-съдружник, който изразява съгласие от името на всички съдружници за сключване на договора, пораждащ права и задължения за тях. В настоящия случай обаче се откроява несъответствие в представителната власт, доколкото такава е била учредена в полза на физическо лице – Д.Г., а за неотразяване на данъчен документ в отчетните регистри е ангажирана отговорността на юридическото лице, което то представлява - „ИНТЕРХОЛД“ ЕООД.

В подкрепа на горното е и принципното положение, заложено от законодателя в разпоредбата на чл. 24, ал. 2 от ЗАНН, а именно, че „за административни нарушения, извършени при осъществяване дейността на предприятия, учреждения и организации, отговарят работниците и служителите, които са ги извършили, както и ръководителите, които са наредили или допуснали да бъдат извършени“. В случая липсва идентичност между лицето, отговорното за виновното неизпълнение на регламентирано в ЗДДС задължение, и това, по отношение на което е наложена имуществена санкция, още повече, че като вид наказание последната се налага на юридически лица, а за физическите в чл. 182, ал. 1 от ЗДДС се предвижда постановяването на аналогичната по характер санкция „глоба“.

От друга страна, следва да бъде обсъден въпросът за отговорността, която гражданското дружество носи пред трети лица. В теорията и съдебната практика е застъпено виждането, че за задълженията на дружеството отговаря всеки от съдружниците съобразно с размера на участието си в общото начинание, и доколкото не следва друго от уговорките между страните и не е налице предвиден в закона случай на солидарност, съдружниците отговарят пред трети лица в условията на разделност. В този смисъл се е произнесъл ВКС в *Решение № 131 от 21.03.2014 г. по т. д. № 1121/2011 г.*: „При гражданското дружество правата и

задълженията се придобиват от съдружниците, които действат в рамките на гражданското съучастие. Страна по сделките с трети лица не е гражданското дружество, а отделния съдружник, респективно съдружници. (...) В отношенията с трети лица съдружниците в гражданското дружество не са солидарно отговорни, тъй като законът не предвижда такава отговорност.”. Идентична постановка се поставя и при разглеждането на административнонаказателни спорове, което следва от съотношението между правилото, че печалбите и загубите се разпределят между съдружниците съразмерно с техния дял (чл. 361, ал. 1 от ЗЗД) и изключителната правосубектност на юридическите лица, делегирана с разпоредбата на чл. 83, ал. 1 от ЗАНН – „на юридически лица и еднолични търговци може да се налага имуществена санкция за неизпълнение на задължения към държавата или общината при осъществяване на тяхната дейност“. Имуществената съвкупност на гражданското дружество е дялова, от където следва, че всеки съдружник разполага с права и задължения, съответстващи по обем на участието му във вноските. Същото важи и по отношение на отговорността на субекта за публични задължения – за налагането на наложената имуществена санкция би следвало да се призоват всички съдружници, като всеки от тях понесе отговорност съобразно с дяловото си участие в гражданското дружество. В случая обаче, и доколкото не се установиха основания за приложение на института на пасивната солидарност, наказаното юридическо лице е следвало да понесе отговорността за общото задължение в размер, съответстващ на дяловото му участие в неперсонифицираното образувание.

По горните съображения от правна страна съдът намира, че неправилно е ангажирана отговорността на дружеството-жалбоподател, като крайното заключение за неправилно приложение на материалния закон навежда на единствения закономерен изход от делото, а именно – отмяна на атакуваното наказателно постановление.

С оглед изхода на делото, на жалбоподателя следва да се присъдят направените разноски за адвокатско възнаграждение, за извършването на които по делото са представени следните доказателства - преводно нареждане, договор за правна защита и съдействие и списък.

Така мотивиран ,съдът на основание чл. 63, ал. 2, т. 1 от ЗАНН,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ наказателно постановление № 654505-F646466/11.08.2022 г., издадено от директора на дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ в ТД на НАП – гр. София, с което на основание чл. 182, ал. 1 от ЗДДС на жалбоподателя е наложено административно наказание „имуществена санкция“ в размер на 1 021 705.00 лв. (един милион двадесет и един хиляди седемстотин и пет лева) за нарушение на чл. 124, ал. 5 от ЗДДС.

ОСЪЖДА въззиваемата страна - Национална агенция за приходите, да заплати на жалбоподателя „ИНТЕРХОЛД“ ЕООД с ЕИК 202357469 сумата от 3 000.00 лв. (три хиляди лева), представляваща направени по делото разноски за адвокатско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване от страните с касационна жалба на основанията, посочени в НПК, по реда на АПК пред Административен съд - София-град, в четиринадесет дневен срок от получаване на съобщението, че е изготвено.

Съдия при Софийски районен съд: _____