

РЕШЕНИЕ

№ 738

гр. Пловдив, 06.04.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

РАЙОНЕН СЪД – ПЛОВДИВ, XI НАКАЗАТЕЛЕН СЪСТАВ, в
публично заседание на четиринадесети декември през две хиляди двадесет и
първа година в следния състав:

Председател: Иван Г. Бекяров

при участието на секретаря Диана Н. Дичева
като разгледа докладваното от Иван Г. Бекяров Административно
наказателно дело № 20215330207381 по описа за 2021 година

и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Обжалвано е наказателно постановление (НП) № 599071-F610030/08.09.2021 г.
на заместник-директора на ТД на НАП Пловдив, с което на „****“ ЕООД, ЕИК ***, със
седалище и адрес на управление ***, представлявано от Г. П., на основание чл. 182, ал.
1 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) е наложена имуществена
санкция в размер на 11 734,98 лв. за нарушение на чл. 78, ал. 2 от ЗДДС.

Дружеството жалбоподател моли да се отмени НП. Аргументите са свързани с
непосочване на срок по чл. 78, ал. 2 от ЗДДС в акта, а наличието на такъв в
постановлението, оттам нарушаването на процедурата, неотразяването на чл. 78, ал. 3
от ЗДДС в НП, получаването на кредитното известие, прекомерността на наложената
санкция и приложението на института на маловажния случай. В съдебно заседание се
поддържат възраженията от жалбата. Претендират се разноски.

Въззиваемата страна ТД на НАП Пловдив, чрез процесуалния си представител,
моли съда да потвърди НП като правилно и законосъобразно. Обсъжда в дълбочина
аргументите за незаконосъобразност на обжалваното НП. Предлага да се приеме, че
получаването на кредитните известия касае качеството на страната, а именно
получател, а не фактическото приемане от негова страна. Взема отношение и по
прекомерността на санкцията и съобразяването ѝ с правилата на ЕС по въпросите за
санкцията. Излага аргументите си за правилното посочване на нарушената разпоредба
и липсата на нарушение, свързано с непосочването на чл. 78, ал. 3 от ЗДДС в
постановлението. Претендира се юрисконсултско възнаграждение.

Съдът като съобрази доказателствата по делото поотделно и в тяхната
съвкупност прие за установено следното:

Жалбата е подадена в срок и изхожда от лицето, което е санкционирано, поради
което се явява допустима.

От фактическа страна съдът установи следното:

Жалбоподателят „****“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС лице.

На 01.02.2019 г. между „****“ ЕООД и „****“ ЕООД бил сключен договор за лизинг № 2526420, с предмет на договора товарен автомобил „Рено“ с шаси № *** ЗА стойността от 44 000 евро.

Между жалбоподателя в качеството му на лизингополучател и „****“ ЕООД в качеството му на лизингодател бил сключен на 31.01.2020 г. договор за финансов лизинг № 239407-1. Съгласно договора лизингодателят предоставя на лизингополучателя за ползване при условията на финансов лизинг със затворен край – възможност за закупуване товарен автомобил (влекач) „Рено“ с рег. № ***, шаси № *** срещу лизингова цена в размер на 40 800 евро (79 797,86 лв.) с ДДС, като в договора е предвидено задължение за заплащане на авансова вноска в размер на 10 200 евро (19 949,47 лв.) с ДДС. Лизинговата вещь била предадена на лизингополучателя на 04.03.2020 г. с приемо-предавателен протокол. По повод на всичко това „****“ ЕООД издало фактура № 2001000119/03.02.2020 г. с предмет „авансова вноска“ с данъчна основа – 16 624,56 лв. и ДДС – 3324,91 лв. или общо на стойност 19 949,47 лв. (10 200 евро) и фактура № 2003000135/05.03.2020 г. с предмет „цена актива“ с данъчна основа – 49 873,66 лв. (след приспадане на заплатения аванс по предходната фактура) и ДДС – 9974,73 лв. или общо на стойност 59 848,39 лв. (30 600 евро). По издадените фактури дружеството жалбоподател ползвало право на приспадане на данъчен кредит.

На 18.09.2020 г. между двете дружества е подписано споразумение за разваляне на договор за финансов лизинг № 239407-1/31.01.2020 г., по силата на което считано от датата на подписването му страните са се съгласили да прекратят договора и лизингополучателят да върне на лизингодателя пътното превозно средство, за което да се състави приемо-предавателен протокол. Във връзка с използването на автомобила от датата на предаването му на лизингополучателя до датата на връщането му на лизингодателя страните се съгласили, че лизингодателят ще задържи сумата от 9387,98 лв. с ДДС, а на основание чл. 115, ал. 4 от ЗДДС ще издаде кредитно известие за разликата между данъчната основа на доставката по чл. 6, ал. 2, т. 3 от ЗДДС и сумата, която задържа въз основа на договорките на стойност 70 409,8 лв. Със същото споразумение страните уговорили дължимите от дружеството жалбоподател към „****“ ЕООД суми в размер на 51 105,09 лв. във връзка с прекратяване на договор за лизинг (Приложение 1.1, 1.2 и 1.3) и в размер 22 109,70 лв. във връзка с договор за лизинг, подписан между тях (Приложение 2). Първата от тези суми била по прекратения договор за лизинг № 239407-1, а втората по договор за лизинг № 2526420. Задържаната сума и дължимите от дружеството жалбоподател страните се съгласили да прихванат като насрещни задължения и да уредят взаимоотношенията си като дружеството жалбоподател следвало да заплати само сумата от 2804,91 лв.

В изпълнение на договореното на 18.09.2020 г. е съставен приемо-предавателен протокол, с който лизингополучателят предал на лизингодателя товарен автомобил (влекач) „Рено“ с рег. № ***. По повод на развалянето на договора „****“ издало кредитно известие № 2021000095/23.09.2020 г. с данъчна основа „минус“ 58 674,90 лв. и ДДС – „минус“ 11 734,98 лв. или общо на стойност 70 409,88 лв., което е отразено в резултата по ДДС на доставчика за данъчен период месец 09.2020 г.

Дружеството жалбоподател извършило корекция на ползван данъчен кредит е размер на 11734,98 лв., като отразило издаденото кредитно известие от „****“ ЕООД в дневника си за покупки и в справка декларация с вх. № 16004638439/13.04.2021 г., подадени в ТД на НАП Пловдив за данъчен период месец март 2021 г. Същото не го сторили в месеца, в който е издадено кредитното известие – 09.2020 г. с подадената тогава справка декларация вх. № 16004459778/14.10.2020 г.

На дружеството жалбоподател била извършена проверка от органите на приходите. Тя била възложена от ръководния орган на *** П.П.. Били изискани от дружеството документи и писмени обяснения. В хода на проверката П. установила, че дружеството е получило издаденото кредитно известие и го представило. Не било установено кога е получено.

Нарушението е открито от органите по приходите на 22.03.2021 г. при извършване на проверката от старшият инспектор по приходите.

Въз основа на резултатите от проверката бил съставен Акт за установяване на административно нарушение (АУАН) № F610030/22.04.2021 г. за нарушение на чл. 78, ал. 2 от ЗДДС. Актът е съставен в присъствието на свидетел и управителя на дружеството. Нарушението е описано като неизвършването на корекция на ползван данъчен кредит в размер на 11 734,98 лв. по фактура № 2001000119/03.02.2020 г. и по фактура № 2003000135/05.03.2020 г. като това не е сторено в законоустановения срок – от 01.10.2020 г. до 14.10.2020 г. вкл., за данъчен период месец 09.2020 г., което е довело до определяне на декларирания от лицето резултат ДДС в размер на 0 лв. за месец 09.202 г. в по-малък размер със сумата от 11 734,98 лв., което дружеството е извършило в качеството си на получател по доставка на актив при условията на финансов лизинг по чл. 6, ал. 2, т. 3 от ЗДДС.

За извършеното нарушение било издадено обжалваното НП, с което на дружеството била наложена имуществена санкция в размер на 11 734,98 лв. на основание чл. 182, ал. 1 от ЗДДС.

Описаната фактическа обстановка се установява от показанията на свидетеля П.П. - актосъставител, както и от приложените към административнонаказателната преписка и делото писмени доказателства, надлежно приобщени към доказателствения материал, включително АУАН, фактура № 2001000119/03.02.2020 г., фактура № 2003000135/05.03.2020 г., фактура № 2006000267/03.02.2020 г., фактура № *****/05.02.2020 г., фактура № 2006001147/10.07.2020 г., фактура № 2006001148/10.07.2020 г., фактура № 2033000396/10.07.2020 г., копие на СРМПС част I за МПС с рег. № ***, копие на договор за лизинг № 2391407/01.02.2019 г. с погасителен план към него № 2391407-1, приемо-предавателен протокол съгласно погасителен план № 2391407-1, общи условия към договори за лизинг версия 3 от 01.02.2019 г. ведно с приложение № 1 към тях (всички посочени по-горе относими към отразения договор за лизинг № 2391407/01.02.2019 г.), фактура № 2006001582/23.09.2020 г., фактура № 2006001583/23.09.2020 г., фактура № 2006001605/24.09.2020 г., фактура № 2003000472/25.09.2020 г., фактура № 2001000597/23.09.2020 г. копие на СРМПС част I за МПС с рег. № ***, договор за лизинг № 2526420/01.02.2019 г., списък с лизингови активи – Приложение № 1 (всички посочени по-горе документи относими към преждеспоменатия договор за лизинг), кредитно известие № 2021000095/23.09.2020 г., фактура № 2006001581/23.09.2020 г., копие на споразумение за разваляне на Договор за лизинг № 2391407 и протокол за прихващане на суми от 18.09.2020 г. ведно с приложение 1.1 и приложение 2, приложение 1, приемо-предавателен протокол съгласно договор за лизинг № 2391407, справка декларация № 16004255086/03.04.2020 г. ведно с дневници за покупки, справка декларация вх. № 16004459778/14.10.2020 г. ведно с дневници за покупки, справка декларация с вх. № 16004638439/13.04.2021 г. ведно с дневници за покупки, лиценз № 21853 на МТИТС, банково извлечение от движение по сметка, два броя преводно нареждане, искане за предоставяне на документи и писмени обяснения от задължено лице № П-16001621040021-040-001/11.03.2021 г., кореспонденция по имейл адрес с вх. № 70-00-3175/22.03.2021 г. ведно с декларация от дружеството жалбоподател, писмени обяснения и оборотни ведомости, оправомощителна заповед № ЗЦУ-

1149/25.08.2020 г.

Разпитана в съдебно заседание свидетелката потвърждава авторството на АУАН и поддържа констатациите в него. В допълнение изяснява, че при проверката е установено, че дружеството жалбоподател като купувач не е отразило в срок от 01.09 до 14.09.2020 г., издадено от контрагента му кредитно известие, във връзка с доставка по договор за лизинг, за което е ползвало данъчен кредит. Същото било сторено на покъсен етап, по време проверката на контролните органи.

Показанията ѝ съдът намира за обективни, логични, непротиворечиви и в пълно съответствие с отразеното в АУАН и приетите по делото писмени доказателства, поради което им дава вяра. От друга страна пряко отношение към установената фактическа обстановка и показанията на свидетелката имат приложените по делото договори за лизинг, посочени по-горе, издадените към тях фактури, споразумението за разваляне на договор за лизинг № 2391407 и протокол за прихващане на суми, ведно с приложенията към тях, издаденото кредитно известие и подадените от дружеството жалбоподател справки декларации ведно с приложените към тях дневници за покупките.

Относно приложението на процесуалните правила:

При съставяне на АУАН и издаване на атакуваното НП не са спазени всички изисквания, визирани в разпоредбите на чл. 42 и чл. 57 от ЗАНН относно задължително съдържание на актовете. Констатираха се нарушения на процедурата по съставянето на АУАН и НП, който да са съществени, като да опорочават административнонаказателното производство и самите актове и да нарушават правата на нарушителя.

Нито в акта, нито в НП се съдържа пълно описание на релевантните обективни признаци на вмененото нарушение, което опорочава производството по делото, издадените актове и засяга правата на дружеството жалбоподател.

Преди всичко следва да се посочи, че при установената фактическа обстановка актосъставителят и наказващият орган са приели, че е нарушена разпоредбата на чл. 78, ал. 2 от ЗДДС, която гласи, че регистрираното лице е длъжно да коригира размера на ползвания данъчен кредит при изменение на данъчната основа или при разваляне на доставката, както и при промяна на вида на доставката. При това положение съдът съобрази, че следва да приложи правомощията си съгласно Тълкувателно решение № 8 от 16.09.2021 г. по тълк. д. № 1/2020 г. на Върховен административен съд да преквалифицира описаното в наказателното постановление изпълнително деяние, когато се налага да приложи закон за същото, еднакво или по-леко наказуемо нарушение, без съществено изменение на обстоятелствата на нарушението. В настоящия случай описаното от фактическа страна съответства на диспозицията на нормата на чл. 124, ал. 5 вр. чл. 78, ал. 2 вр. чл. 115, ал. 6 от ЗДДС, а именно „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 същото правило се прилага независимо от повелята на ал. 4 на същия член, който регламентира отчитането на данъчните документи в срок в дневниците за покупки. Това следва да се извърши при прекратяване или разваляне на договор за лизинг по чл. 6, ал. 2, т. 3 от ЗДДС, а доставчикът да издаде кредитно известие за разликата между данъчната основа на доставката по чл. 6, ал. 2, т. 3 и сумата, която задържа въз основа на договора, без данъка по този закон – чл. 115, ал. 6 от ЗДДС. Именно тази норма съдът намира за нарушена, доколкото касае правилното определяне на данък, включването му в издаването на данъчен документ и отчитането му в документите, изпращани до приходната агенция. Това се налага, доколкото от фактическа страна се касае за

нарушение, свързано с неотразяването на кредитно известие в справка декларация и в дневниците за покупки, вследствие на което се коригира и размера на ползвания данъчен кредит. Освен това чл. 78, ал. 2 от ЗДДС не отговаря на санкционната норма на чл. 182, ал. 1 от ЗДДС, тъй като последната санкционира не коригирането на данъчния кредит, а именно неотразяването на кредитно известие. Да се приеме обратното, а именно че правилно е определена нарушената разпоредба ще доведе до извод, че санкционната е неправилна, а при преглед на всички санкционни разпоредби не се открива такава, която да съответства на фактическия й състав, оттам и такова деяние би се приело да не наказуемо. На тази база вече и следва да се прави преценка за законосъобразността на акта на администрацията.

От обстоятелствената част на АУАН и НП се установява, че производството е образувано и лицето е наказано, именно за това, че не е изпълнило задължението си да отрази в дневника за покупки и в справката декларация въпросното кредитно известие в законоустановения срок от 01.10.2020 г. до 14.10.2020 г., включително. Тоест за осъществено от дружеството бездействие на вмененото му задължение за действие. Посочено е, че това е било сторено в подадената справка декларация през април 2021 г. за данъчен период март 2021 г. Отражено е, че това е довело до определяне на резултат „ДДС за внасяне“ вместо декларирания ДДС в размер на 0 лв. за данъчен период септември 2020 г.

Същевременно получаването на кредитното известие е елемент от състава на административното нарушение, за извършването на което е санкционирано дружеството. Оттам административнонаказващият орган е следвало да установи датата на получаване на кредитното известие, за да може да съобрази и да го отрази в отчетните си регистри за конкретния данъчен период - месец 09.2020 г. Т.е. задължението за включване в съответните дневници възниква по отношение на получени кредитни известия, а получаването на кредитното известие е факт, който подлежи на установяване от административнонаказващия орган, оттам и включването му като част от обстоятелствата от фактическия състав на нарушението, въз основа на които се приема, че то е извършено. Че става дума за действителното получаване на документ, а не качеството на лицето по доставката (получател), сочи и санкционната разпоредба на чл. 182, ал. 1 от ЗДДС, в чийто състав изрично е посочено, че се наказва лицето, „което не издаде данъчен документ или не отрази издадения или получения данъчен документ“. В този смисъл не се възприема доводите на представителя на въззиваемата страна, че в случая се касае не за действителното получаване на документа, а за качеството на страната по доставката, а това да е задължение на получателя на кредитното известие. Такова тълкуване на нарушената разпоредба би следвало да не прави разграничение между издаването и получаването на такива данъчни документи и наказването на всяко едно лице, включително и тези, които не са били известени за съставянето на кредитно известие, след като не са го отрази в дневниците и справката декларация. От друга страна издаването и изпращането на кредитното известие е в зависимост от волята на страните по един договор между частноправни субекти и неизпълнението, включително некачественото изпълнение, на този договор не може да влече административнонаказателна отговорност. Следователно в случая според настоящата инстанция се касае за действителното получаване на кредитните известия от задълженото лице получател по доставката, от който момент за него ще възникне задължение за вписването им в съответните дневници и справка декларация. В този смисъл Решение № 15442 от 14.12.2020 г. по адм. д. № 8391/2020 г. на ВАС, Решение № 6188 от 25.05.2016 г. по адм. д. № 1952/2015 г. на ВАС, Решение № 13290 от 08.12.2015 г. по адм. д. № 15523/2014 г. на ВАС, Решение № 2512 от 08.03.2016 г. по адм. д. № 15565/2014 г. на ВАС, Решение № 147 от 20.12.2021 г. по к. адм. н. д. № 128/2021 г. на Административен съд - Кърджали,

Решение от 21.06.2021 г. по к. адм. н. д. № 10139/2021 г. на Административен съд - Велико Търново, Решение № 2531 от 30.11.2015 г. по н. д. № 2953/2015 г. на Административен съд - Варна, Решение № 351 от 24.06.2020 г. по к. адм. н. д. № 198/2020 г. на X състав на Административен съд - Пазарджик, Решение № 7770 от 07.12.2016 г. по адм.д. № 9024/2016 г. на Административен съд – София.

Не може да се приеме, че дружеството жалбоподател е знаело за процесното кредитно известие. Това би означавало да се тълкуват и дописват фактите по делото, а това е недопустимо. Друг е въпросът, че дружеството е знаело, че контрагентът му е имал задължение да издаде кредитно известие. Но дали това действително ще се случи, кога ще се случи и. като се случи, какво ще е съдържанието му, не е могло да бъде известно на „***“ ЕООД към момента на сключване на споразумението за разваляне на договора за лизинг.

Предвид възприетото по-горе следва да се приеме, че получаването на съответните кредитни известия като елемент от фактическия състав на нарушение, който има своето проявление в обективната действителност, е следвало да намери място в описанието на нарушението. Вместо това нито в акта, нито в постановление е посочено кога е получено всяко от едно от кредитните известия, така че да се прецени кога следва да се включи в дневника за покупки и справка декларация, оттам и извършено ли е нарушение спрямо това кога в действителност е било включено. Впрочем, не се установява от доказателствата по делото кога действително е било получено това кредитно известие. Не е направен и опит да се установи това, доколкото и свидетелката посочи в разпита си, че няма информация кога е било получено то от жалбоподателя.

Всичко посочено дава основание на съда да приеме, че е допуснато съществено нарушение на процесуалните правила, което е ограничило правата на дружеството жалбоподател. Нарушена е разпоредбата на чл. 42, т. 4 и чл. 57, ал. 1, т. 5 от ЗАНН, в частта ѝ за коректно описание на нарушението, като не е посочен от фактическа страна елемент от изпълнителното деяние – а именно получаването на кредитно известие. По този начин фактическото описание на нарушението в постановлението и акта създават сериозна неяснота, която не може да бъде преодоляна. От своя страна това обуславя и изводът за незаконосъобразност на постановлението и неговата отмяна.

Същевременно съдът намира, че е налице и друга неяснота от фактическа страна в обстоятелствената част на акта, респ. наказателното постановление. Установи се от съда, че между дружеството жалбоподател и контрагента му е имало поне два сключени договора за лизинг. Като дружествата са уреди отношенията по единия от тях чрез развалянето му и са прихванали финансовите задължения по него с насрещни задължения по предходния договор. Следователно те са уредили финансовите си отношения по друг възмезден начин съгласно чл. 115, ал. 2 от ЗДДС. При това положение и доколкото актосъставителят и административнонаказващият орган не са взели предвид от фактическа страна извършеното прихващане, макар и доказателствата за него да са им били известни и налични, то се поставя въпросът дали предвид него ще се изпълни условието на чл. 182, ал. 1 от ЗДДС, а именно това да доведе до определяне на данък в по-малък размер. Липсата обаче на такава констатация предвид посочените факти, т.е. и на базата на тях да се направи такъв фактически извод, а оттам и липсата на такова обвинение за административно нарушение, поставя съда и страната във фактическа непълнота относно релевантни за отговорността обстоятелства. Това на свое основание също обуславя извод за неправилност на обжалваното наказателно постановление, поради неосъобразяването му с чл. 42, т. 4 и чл. 57, ал. 1, т. 5 от ЗАНН относно описанието на нарушението. Това представлява съществено нарушение на процесуалните правила, което е довело до ограничаване правата на жалбоподател още

към съставянето на акта и фактически го е възпрепятствало да организира защитата си в пълен обем срещу всички факти в обвинението. Това нарушение не може да бъде санирано за първи път във въззивното производство, което и налага отмяна на постановлението.

От правна страна съдът намери следното:

Без да се изоставя вече споделеното разбиране за непълнота на постановлението и нарушението на чл. 57, ал. 1, т. 5 от ЗАНН, следва да се посочи, че от обективна страна не се доказаха всички елементи на фактическия състав на нарушение. Недоказан остана фактът на получаване на кредитните известия от страна на дружеството жалбоподател за данъчния период 09.2020 г., а оттам и следва да се приеме, че за последното не е възникнало задължение да ги отрази в дневника за покупки и справка декларация за същия период. В горния смисъл вече посочената съдебна практика. Следователно и на това основание следва да бъде отменено обжалваното наказателно постановление, доколкото се установява, че дружеството ги е било притежава на по-късен момент в хода на проверката. Кога е следвало да бъде отразени в справка декларация и дневниците за покупки остава неизвестно за съда.

Въз основа на всичко изложено по-горе в хода на цялата преписка дружеството нарушител не е могло да разбере за какво негово поведение е ангажирана отговорността му – кога е получило кредитните известия, в какъв срок е следвало да ги отрази и от кога е в бездействие. Този порок не може да бъде саниран едва във въззивното производство пред съда, доколкото касае фактическата страна на спора, поради което е неотстраним и влече порочността на всички актове в производство. Длъжен да се съобрази с него, съдът намира обжалваното НП за незаконосъобразно.

Предвид изхода на спора разноси в ползва на въззиваемата страна не следва да бъдат присъждани, а такива макар да са претендирани от представителя на дружеството жалбоподател не са сторени. В тази връзка се установява от документите по делото, че не е представен договор за правна защита и съдействие, а само пълномощно за представителство. Следователно нито е налице доказателство, че възнаграждение е уговорено, както и какъв е неговият размер, нито са налице доказателства, че то действително е било заплатено. Затова искането за присъждане на разноси съдът намира за неоснователно и не се уважи.

С оглед на изложеното съдът приема, че са налице основанията за отмяна на обжалваното наказателно постановление, тъй като не е съобразено с процесуалния и материалния закон и е недоказано, в който смисъл е и решението му.

По изложените съображения и на основание чл. 63, ал. 1 от ЗАНН съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ наказателно постановление № 599071-F610030/08.09.2021 г. на заместник-директора на ТД на НАП Пловдив, с което на „****“ ЕООД, ЕИК ***, със седалище и адрес на управление ***, представлявано от Г. П., на основание чл. 182, ал. 1 от Закона за данък върху добавената стойност е наложена имуществена санкция в размер на 11 734,98 лв. за нарушение на чл. 78, ал. 2 от ЗДДС.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от получаване на съобщението за изготвянето му пред Административен съд Пловдив по реда на АПК на касационните основания по НПК.

Съдия при Районен съд – Пловдив: _____

