

РЕШЕНИЕ

№ 777

гр. Пловдив , 09.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

РАЙОНЕН СЪД – ПЛОВДИВ, XVII НАКАЗАТЕЛЕН СЪСТАВ в
публично заседание на единадесети май, през две хиляди двадесет и първа
година в следния състав:

Председател: Десислава Пл. Порязова

като разгледа докладваното от Десислава Пл. Порязова Административно
наказателно дело № 20215330201967 по описа за 2021 година

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

Обжалвано е Наказателно постановление №550816-F-581238 дата-
10.12.2020г., издадено от Директор на Дирекция“Обслужване „ при ТД на
НАП –Пловдив с което на „Фондация Германо- български център за срещи „
с ЕИК 115579255 е наложено административно наказание- 1.имуществена
санкция в размер от 1018 ,33 лева ,на основание чл.180ал.2във връзка с
чл.180ал.1 от ЗДДС , за извършено нарушение по чл.180 ал.2 от ЗДДС.

Дружеството жалбоподател, чрез жалбата си, иска отмяна на
наказателното постановление като незаконосъобразно.

Въззиваемата страна, редовно уведомена за насроченото съдебно
заседание изпрати представител – юрисконсулт С.П. ,която иска
потвърждаването на обжалваното наказателно постановление, като счита
доводите на пълномощника на жалбоподателя за неоснователни.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства по
отделно и в тяхната съвкупност, намира за установено от фактическа страна
следното:

По допустимостта на жалбата съдът намира, че жалбата е подадена в
срок и е процесуално допустима, разгледана по същество същата се явява

основателна.

При извършена проверка, документирана с Протоколи № 1600032002/ 25.09.2020г., № 1600035769/30.10.2020г. и № 1600037950/ 18.11.2020г. е установено, че данъчнозадълженото по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗДДС лице Фондация „Германо – Български център за срещи“, с ЕИК 115579255, установено на територията на страната, провежда обучителни курсове по немски език и префактурира наем и консумативни разходи.

Фондация „Германо – Български център за срещи“ не е институция в системата па предучилищното и училищно образование, няма лиценз за професионално обучение или професионално ориентиране, не е включена в списък, утвърден от изпълнителния директор на Агенцията по заетостта за предоставяне на обучение за придобиване на ключови компетентности, не е културно-просветна или научна институция и провежданите от същата обучения не попадат в чл. 41, т. 1, б ”а” от ЗДДС и не се третираат като освободени.

Относно префактурираните консумативни разходи, същите не попадат в приложното поле на чл. 26, ал.5, т.4 от ЗДДС, поради което формират облагаем оборот за регистрация по ЗДДС. Следователно, извършените услуги за обучение по немски език, както и префактурирането на наем и консумативни разходи са облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на страната.

ЗЛ не е подало заявление за регистрация по ЗДДС в ТД па НАП, гр. Пловдив в 7-дневен срок от изтичане на данъчния период 01.09.2017г. - 30.04.2018г., през който е достигнало облагаем оборот над 50 000 лв. (54 360 лв.), т.е. до 07.05.2018г. включително.

Заявление за регистрация по този закон от Фондация „Германо – Български център за срещи“ е подадено на 11.09.2020г. с вх. № 303912002809645/ 11.09.2020г. в ТД на НАП Пловдив.

Фондация „Германо – Български център за срещи“ е регистрирана по ЗДДС на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС с Акт за регистрация по ЗДДС № 160422002937782/ 25.09.2020г. считано от датата на връчване - 07.10.2020г.

За периода 01.11.2018г. до 06.10.2020г. /датата предхождаща датата, на която е регистрирано/, лицето е следвало да начислява данък за извършените от него облагаеми доставки по ЗДДС /по аргумент от разпоредбата на чл. 102, ал. 3, т. 1 от ЗДДС./

За периода 01.05.2019г. – 31.05.2019 г. оборотът е в размер на 6110 лева.

Приходът от извършените продажби е формиран на база издадените фактури и представените банкови извлечения.

Ако лицето беше регистрирано по ЗДДС, същото е следвало да начисли

ДДС в общ размер на 1018, 33 лв. за извършените от него облагаеми доставки за периода 01.05.2019г. - 31.03.2019г. по реда на чл. 86. ал. 1 от ЗДДС, като издаде данъчен документ /фактура/, в който да посочи данъка за доставката на отделен ред; посочи издадения документ в дневник за продажби за месец 05.2019г., а по отношение на продажбите към данъчно незадължени ФЛ е следвало на основание чл. 112, ал.1 от ППЗДДС да състави отчет за извършените продажби, съдържащ обобщена информация за тези доставки за съответния данъчен период, да отрази отчета за продажби в дневника за продажби за месец 05.2019г., като включи размера на данъка по извършените доставки в справката-декларация за данъчен период м.05.2019г., като справката-декларация и дневникът за продажби е следвало да подаде в ТД на НАП - Пловдив в срок до 14-то число на месеца, следващ съответния данъчен период, а именно до 14.06.2019г. включително.

Нарушението е извършено на 17.06.2019г. в гр. Пловдив.

В конкретния случай става ясно, че за да бъде съдът в състояние да извърши проверка на правния извод на наказващия орган, че дадено лице е извършило облагаеми доставки на определена стойност, които са основание за начисляване на ДДС в определен размер, в АУАН и НП следва същите да са надлежно описани: по следния начин-датата на извършване на всяка конкретна доставка, с оглед преценката дали тя попада в рамките на данъчния период;- вида на всяка конкретна доставка - с посочване дали се касае за доставка на стока или доставка на услуга и предмета на доставката, за да се извърши преценка дали изобщо е извършена доставка по смисъла на закона или е налице някое от изключенията по смисъла на чл. 10- 10б ЗДДС, дали доставката изобщо е облагаема с нормална /20%/ или намалена ставка, облагаема с нулева ставка или е освободена от ДДС;

- стойността на всяка конкретна доставка_за да се прецени дали от наказващия орган е начислен коректния размер на ДДС;

- в специфичните случаи на чл. 17-24 ЗДДС да са отразени и всички допълнителни обстоятелства, които обуславят по несъмнен начин, че мястото на изпълнение на доставката е на територията на страната. Неописването в АУАН и НП на броя, датата на извършване и най-вече вида и предмета на всяка конкретна доставка поотделно, за която се твърди, че е облагаема и за която не е начислено ДДС, е съществено процесуално нарушение, представляващо самостоятелно основание за отмяна на НП.И в този смисъл се явяват основателни възраженията сочени в жалбата ,посочени от жалбоподателя чрез неговия процесуален представител. Такава е и практиката на АС-Пловдив ,намерила израз в редица решения,като например-, Решение № 407 от 22.02.2021 г. по к. адм. н. д. № 3030 / 2020 г. на XXII състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 86 от 14.01.2021 г. по к. адм. н. д. № 2494 / 2020 г. на XXIV състав на Административен съд – Пловдив.Като това е една малка част от постановените решения в този смисъл.

Като в конкретния случай ,действително това не е направено.Задължителните реквизити на АУАН и НП са в нормативните разпоредби на ЗАНН са:1. описание на фактическите признаци на нарушението; 2. посочване на нарушените правни норми, а конкретно за НП (като властнически санкционен акт) и на санкционната норма, въз основа на която се налага наказанието. Безспорно е изискването към АУАН ,че със същото се очертава нарушението, с неговите съставомерни фактически признаци от обективна и субективна страна, връзката между инкриминираното деяние и лицето, сочено като нарушител и надлежната правна квалификация. Като именно срещу тези факти нарушителят се защитава.И затова трябва да е запознат с тях от самото начало при съставяне и предявяване на АУАН.

Или изводът е , че АУАН и НП ще отговарят на изискванията за съдържание по смисъла на чл. 42, т.4 и 57, т.5 ЗАНН ако в тях са надлежно описани по един категоричен начин , както за дееца, така и за съда начин съставомерните фактически признаци на вмененото нарушение (време, място на извършване, конкретни фактически действия, с които е причинен противоправния резултат, ведно с всички необходими факти за преценка съставомерността на деянието). Ако това не е направено ,то и наказателното постановление следва безусловно да се отмени, доколкото съществено е накърнено правото на защита на наказания субект.Това в пълна степен се отнася за процесния случай и описаното в оспорваното НП№ 550825 - F581257/10.12.2020г.

По съставомерността на самото нарушение:

Съгласно чл. 180, ал.2 ЗДДС, вр. чл. 86 ЗДДС следва да бъдат съобразени материалните предпоставки за възникване на задължението на начисляване на ЗДДС, като в чл. 2 от ЗДДС са изброени основанията за това:

- възмездна облагаема доставка на стока или услуга;
- вътреобщностно придобиване;
- внос на стоки.

Законът разглежда два самостоятелни вида облагаеми доставки: доставка на стока и доставка на услуга.

В чл. 6 ЗДДС е дефинирано понятието **„Доставка на стока .А**,в чл. 9 от ЗДДС пък са уредени случаите, когато е налице **„Доставка на услуга“** .

В чл. 17-24 ЗДДС са уредени правилата за мястото на изпълнение на различните видове доставка, които са от съществено значение за преценката за съставомерност на деянието, доколкото както вече се посочи, съгласно чл. 12, ал. 1 ЗДДС облагаеми са само доставките, които са с място на изпълнение в страната. По-конкретно мястото на изпълнение зависи от следните

критерии:1- вида на доставката - дали се касае за доставка на стоки или доставка на услуги;2- в случай на доставка на услуги - от предмета на конкретно оказваната услуга;3- в зависимост от конкретната хипотеза и от допълнителни критерии, които могат да бъдат мястото на извършване на дейността на доставчика, мястото на пребиваване на получателя, мястото на физическо извършване на услугите и др.

От друга страна ,за да бъде осъществен механизма за начисляване н ДДС, трябва да е налице фактически състав, състоящ се от взаимосвързани елементи:1. издаване на данъчен документ, в който да се посочи данъка на отделен ред за всяка една облагаема доставка поотделно;2. включване размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка - декларацията по чл. 125 ЗДДС за този данъчен период;3. посочване на документа по т. 1 за всяка една облагаема доставка поотделно в дневника за продажбите за съответния данъчен период 4. подаване на документите по т. 2 и т. 3 в ТД на НАП в определения за това срок за съответния данъчен период.

От систематичното тълкуване на чл. 86, 87 и 88 и чл. 180 ЗДДС е видно, независимо от броя на извършените облагаеми доставки, за един данъчен период следва да се формира един данъчен резултат и при неговото несъответствие с действителността се върши единно нарушение, за което по силата на чл. 180 ЗДДС се налага единна санкция. / В този смисъл - Решение № 2350 от 17.12.2020 г. по к. адм. н. д. № 2408 / 2020 г. на XXII състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 107 от 15.01.2021 г. по к. адм. н. д. № 2892 / 2020 г. на XIX състав на Административен съд – Пловдив./

Същевременно до единния противоправен резултат се достига чрез съвкупност от противоправни действия/бездействия/ в рамките на данъчния период, относими към неизпълнение на един или повече от елементите на фактическия състав по чл. 86 ЗДДС по отношение на една или повече облагаеми доставки, осъществени през периода.

При направената проверка от съда се констатира,че в АУАН и НП липсва каквато и да било конкретизация и индивидуализация на отделните доставки, извършени в рамките на процесния данъчен период май 2019г. - брой, дата на извършване, вид, предмет и стойност на отделната доставка. Не става яснои какъв е вида на извършените доставки именно за месеца, за който е наказано лицето – май 2019г., т.е дали става въпрос за доставка на стоки или доставка на услуги и какъв е техния предмет.

Относно доставките, формирали облагаемия оборот за процесния месец –май 2019г. наказващият орган се е задоволил да посочи само общия им размер – 6110 лева, като е уточнено, че този приход е формиран на база издадените фактури и представените банкови извлечения. Конкретизацията на доставените стоки или услуги, които наказващия орган твърди да са

извършени за процесния период, освен че има значение за правото на защита на наказаното лице(да разбере фактическите и правни рамки на повдигнатото обвинение), в процесния случай има и конкретни практически измерения за съставомерността на деянието, най-малкото поради:

От гореизложеното следва, че при липса на изложени факти в АУАН и НП колко на брой, кога са извършени, и най-вече какви са били по вид и предмет конкретните доставки, за които наказващия орган твърди, че са облагаеми именно за процесния месец май 2019 г. :

- освен, че се възпрепятства проверката за съставомерност на деянието;
- съществено се накърнява и правото на защита на наказаното лице, доколкото, както то, така и съдът се поставят в положение да гадаят за какви сделки, се отнася административното обвинение.

В случая констатираните пороци при описания на нарушението в АУАН и НП няма как да бъдат санирани на етап съдебно следствие. В тази връзка следва да се отбележи, че чл. 53, ал.2 ЗАНН допуска издаване на НП и ако при съставяне на АУАН са допуснати нарушения на процесуалните правила, които обаче не са ограничили съществено процесуалните права на наказваното лице. В случая обаче констатираните пороци в съдържанието се отнасят както до АУАН, така и до НП, поради което и чл. 53, ал.2 ЗАНН е неприложим.

Налице е и още едно самостоятелно основание за отмяна на НП.

Вече се спомена, че в АУАН и НП са изложени твърдения, че по принцип оборота на жалбоподателя се формира от две основни пера:

Относно първото перо - проведените езикови курсове и обучение по немски език, решаващите мотиви на наказващия орган се базират на убеждението, че те не са освободени доставки по смисъла на чл. 41 ЗДДС, доколкото наказаният субект нямал нито едно от лимитативно изброените в чл. 41, т.1 и т.2 качества. Безспорно от доказателствата по делото се установява, че жалбоподателят не е:

- институция в системата на предучилищното и училищното образование по Закона за предучилищното и училищното образование;
- институция в системата на професионалното образование и обучение по Закона за професионалното образование и обучение;
- доставчик на обучение за придобиване на ключови компетентности, включен в списък, утвърден от изпълнителния директор на Агенцията по заетостта;
- висше училище по Закона за висшето образование.

Не става ясно защо административно –наказващия орган не е възприел, че наказания субект представлява културно-просветна институция по смисъла на чл. 41, т.1, б.а, предл.-предпоследно от ЗДДС. Като това е от особено значение, тъй като жалбодателя е фондация, неправителствена организация, определена за извършване на дейност в обществена полза по социална интеграция и личностна реализация, подпомагане и реализация на всички културни и образователни дейности, включително и организиране на езикови курсове.

В АУАН и НП не са изложени нито мотиви за дисквалифицирането на наказания субект като културно-просветна институция предвид правно организационната му форма (фондация) и установения предмет на дейност насочен към предоставяне на услуги в сферата на културата и образованието, нито са представени каквито и да било доказателства в този смисъл, което води на извод за явна необоснованост на изводите на наказващия орган. Фондациите не са по дефиниция изключени от кръга на субекти предоставящи освободени доставки по смисъл на чл. 41 ЗДДС, а само доколкото не притежават нито едно от качествата по смисъла на чл. 41, т.1 или 2 ЗДДС. В процесния случай съдът, счита, че извода, че деецът не е културно-просветна институция е изцяло немотивиран, поради което се явява явно необоснован и изводът, че доставките му по първото перо не са освободени.

Явна необоснованост е налице и относно изводите за облагаемост на доставките по второто перо, състоящи се в префактуриране на разходи.

Постановени са от СЕС решения по три преюдициални запитвания - Решение от 16 април 2015 г. на СЕС по Дело С-42/14, Решение от 6.02.2003 на СЕС по дело С-185/01, Решение от 11 юни 2015 година на СЕС по дело С-256/14. След тези решения на СЕС практиката на ВАС е последователна, че по принцип префактурирането на разходи може да представлява облагаема доставка, но не във всички случаи, а само ако естеството на отношенията между страните е такова, че може да се направи извод, че между тях реално е извършена доставка, цената на която са префактурираните разходи.

Така Решение № 8771 от 03.07.2020 г. по адм. д. № 13864/2019 на Върховния административен съд, Решение № 5321 от 24.04.2018 г. по адм. д. № 9226/2017 на Върховния административен съд, Решение № 14127 от 19.11.2018 г. по адм. д. № 4534/2018 на Върховния административен съд.

посочената задължителна практика на СЕС се налага извод, че водещо за преценка дали е налице облагаема доставка при префактуриране е не самият факт на издадена фактура, а естеството на икономическите отношения между страните и по конкретно дали преминаването на стоката или услугата към получателя става директно от лицензиращия оператор или опосредено чрез правната сфера на лицето, което извършва префактурирането.

Предвид гореизложените принципни положения, произтичащи от практиката на СЕС, в процесния случай, за да се приеме, че префактурирането на консумативите представлява облагаема доставка следва да се установят най-малкото следните обстоятелства:

-сключен наемен договор за конкретен имот между жалбоподателя и лицето, на което е издадена фактурата;

-наличие на договор за доставка на консумативи за отдадения под наем имот между наемодателя и лицензиран доставчик / ЕВН, ВиК и др./

-наличие на уговорка между наемодател и наемател, доставянето от лицензиран оператор на консумативи във връзка със същия този имот да бъде в полза и за сметка на наемателя, но посредством наемодателя, който е сключил договорите за тези доставки с лицензирания оператор и чиято партия се използва.

За нито едно от тези обстоятелства не са представени доказателства. Липсват каквито и да било сведения за действителните отношения между жалбоподателя и дружествата, на които са издавани фактурите, с които се префактурират разходи. Липсват доказателства и жалбоподателят да е титуляр на партия за съответните консумативи, както и за налични договорни отношения между жалбоподателя и съответния лицензиран оператор-доставчик на консумативите.

От изложеното следва, че по делото е останал недоказан облагаемия характер и на второто перо, чрез което наказващия орган твърди да е формиран облагаемия оборот на жалбоподателя. Без доказателства за действителните икономически отношения между страните не може да се приеме по смисъла на практиката на СЕС, че въпросното префактуриране представлява облагаема доставка.

Всичко гореизложено води до извода за отмяна на НП.

По разноските

Предвид изхода на делото на основание чл. 63, ал.3 ЗАНН право на разноски има жалбоподателят. Същият не претендира обаче такива ,ето що и съдът не дължи произнасяне в тази насока.

Мотивиран от горното Пловдивският районен съд, XVII н. с.,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Наказателно постановление №550816-F-581238 от дата-10.12.2020г., издадено от Директор на Дирекция“Обслужване „ при ТД на НАП –Пловдив с което на „Фондация Германо- български център за срещи „ с ЕИК 115579255 е наложено административно наказание- 1.имуществена санкция в размер от 1018 ,33 лева ,на основание чл.180ал.2във връзка с чл.180ал.1 от ЗДДС , за извършено нарушение по чл.180 ал.2 от 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: _____