

РЕШЕНИЕ

№ 2096

гр. Пловдив, 10.11.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

РАЙОНЕН СЪД – ПЛОВДИВ, VI НАКАЗАТЕЛЕН СЪСТАВ, в
публично заседание на двадесети октомври през две хиляди двадесет и втора
година в следния състав:

Председател: Иван Г. Калибацев

при участието на секретаря Маргарита Ив. Георгиева
като разгледа докладваното от Иван Г. Калибацев Административно
наказателно дело № 20225330205287 по описа за 2022 година

за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по подадена жалба от Н. А. К., с аднес: гр.П. ул. ***** против
наказателно постановление № 612061-F617362/19.11.2021 г. на Директора на
Дирекция "Контрол" в ТД на НАП- Пловдив с което на основание чл. 180, ал.
2 вр. чл. 180 ал. 1 от ЗДДС е наложено административно наказание "глоба", в
размер на 768,53 лева.

В жалбата се сочи, че наказателното постановление било неправилно и
незаконосъобразно. Били допуснати съществени нарушения на материалния и
процесуалния закон. Моли се съда да отмени наказателното постановление. В
открито съдебно заседание, жалбоподателят не се явява, представлява се от
адв. К., който поддържа подадената жалба. Претендира присъждане на
разноски.

В съдебно заседание въззиваемата страна, редовно призована, се
представлява от юрисконсулт А., която счита наказателното постановление за
правилно и законосъобразно и моли съда да го потвърди. Моли за
присъждане на юрисконсултско възнаграждение. При евентуално уважаване
на жалбата, прави възражение за намаляване на адвокатския хонорар до
минимума, предвиден в Наредба №1/09.07.2004 г. за минималните размери на

адвокатските възнаграждения /Наредбата/.

Съдът, като взе предвид събраните по делото доказателства и становището на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Жалбата е подадена в законоустановения 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, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Атакуваното Наказателно постановление е издадено против жалбоподателя Н. А. К. за това, че като данъчнозадължено по ЗДДС лице не е начислил ДДС по облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на страната, извършени за данъчни периоди 01.07.2019г.-31.03.2021г., когато лицето не е било регистрирано по ЗДДС, тъй като не е подало заявление за регистрация в срок, въпреки че е било длъжно.

За периода от 01.01.2018 год. до 30.11.2018 год. задълженото лице е реализирало облагаем оборот по смисъла на чл. 96, ал. 1, изр. 1-во и ал.2, т.1 от ЗДДС над 50 000 лв. /51 554,04 лв./ формиран от търговия със стоки – ножове и часовници. Клиенти на Н. А. К. били данъчно незадължени физически лица. Продажбите се осъществявали чрез онлайн сайт Etsy.com. Плащанията се приемали по банков път.

За реализираните продажби чрез онлайн търговия били постъпили плащания по банков път, подробно описани в приложение №1, неразделна част от АУАН № F617362/28.06.2021 г. Реализираният облагаем оборот в размер на 51 554,04 лв. през м.11/2018г. е формиран чрез постъпили приходи по банков път.

Данъчното събитие по описаните в приложение № 1 доставки е настъпило, на основание чл.25, ал. 1 и ал. 3 т. 4 от ЗДДС на датата, на която е получено плащането. На датата на данъчното събитие, така, както е посочено по-горе, ДДС е станал и изискуем на основание чл. 25 ал. 6 т. 1 от ЗДДС.

С оглед на горното, Н. А. К. е следвало да подаде в ТД на НАП - Пловдив, заявление за регистрация по ЗДДС в срок до 07.12.2018 г. включително, съгласно разпоредбата на чл.96, ал.1 изр. 1-во от ЗДДС, което не е направено.

За периода от изтичане на срока за издаване на акта за регистрация по ЗДДС, съгласно чл.101, ал.6 и ал.7 от ЗДДС /т.е. 21.12.2018 г./, ако лицето

било подало в срок заявлението за регистрация по ЗДДС, до датата на отпадане на основанието за регистрация по ЗДДС /към 31.12.2021 г., тъй като оборота за периода м. април 2020 г. – месец март 2021 г. бил под 50 000лв./, лицето е следвало да начислява ДДС за извършените от него облагаеми доставки, включително и за периода: 01.09.2019 г. - 30.09.2019 г., когато К. не е начислил ДДС в общ размер на 768,53 лв. по облагаеми доставки - продажби към данъчно незадължени лица, на обща стойност 4611,18 лв., в това число данъчна основа: 3842,65 лв. и ДДС 768,53 лв., описани подробно в Приложение № 1, неразделна част от АУАН № F 617362/28.06.2021г.. Доставките са извършени посредством куриерски фирми. Данъчното събитие по описаните в приложение № 1 доставки е настъпило, на основание чл.25, ал. 1 и ал. 3 т. 4 от ЗДДС на датата, на която доставчикът е получил плащането по банков път, като на същата дата ДДС е станал изискуем съгласно чл. 25 ал. 6 т. 1 от ЗДДС.

Счетено е, че ако лицето било регистрирано по ЗДДС, същото е следвало да начисли ДДС за извършените от него облагаеми доставки по смисъла на чл.86, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като в срок до 31.09.2019 г. състави обобщен отчет по чл.119, ал.1 от ЗДДС с данъчна основа: 3842,65 лв. и ДДС: 768,53 лв. /доколкото на основание чл.113, ал.3, т.1 от ЗДДС издаването на фактура не е задължително при получатели - данъчно незадължени лица/, и да посочи така съставения отчет в дневника си за продажби и справка-декларация за данъчен период 01.09.2019 г. - 30.09.2019 г., който е следвало да подаде в ТД на НАП-Пловдив в срок до 14-то число на месеца, следващ съответния данъчен период, а именно в срок до 14.10.2019 г. включително.

На основание чл.67, ал.2 и ал.3 от ЗДДС, когато при договаряне на доставката не е изрично посочено, че данъкът се дължи отделно, се приема, че той е включен в договорената цена, поради което размерът на данъка е определен по формулата в чл.53, ал.2 от ППЗДДС. Така, за периода 01.09.2019г. – 30.09.2019г. – период в който за жалбоподателя е реализирал облагаеми доставки на обща стойност 3842.65 лв., върху който ДДС в размер на 768,53лв. който не е бил начислен. Тъй като това задължение не било изпълнено, актосъставителят преценил, че съставлява административно нарушение по смисъла на чл. 180, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 180, ал. 1, вр. чл. 102, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, вр. чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС и чл. 119, чл. 25, ал.1, ал. 3, т. 4 и ал. 6, т. 1 от ЗДДС, заради което на 28.06.2021 г. съставил

в присъствието на жалбоподателя АУАН № F617362/28.06.2021 г. При предявяване на акта не били оспорени констатациите по същия.

Тези констатации са отразени и в протокол за извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства № П-16001620181576-073-001/27.04.2021 г.

Въз основа на АУАН № F617362/28.06.2021 г. и останалите писмени доказателства по административната преписка административно – наказващият орган е издал атакуваното наказателно постановление, с което на основание чл. 180, ал. 2, вр. ал. 1 от ЗДДС е наложено административно наказание имуществена санкция в размер на 768,53 лв. – в размер на неначисления данък.

Спрямо жалбоподателя били издадени и други актове за установяване на административни нарушения които се отнасят до същото по състав административно нарушение по ЗДДС, но за друг данъчен период, за който същият административно – наказателен субект не е бил изпълнил задължението си по начисляване на ДДС.

Горната фактическа обстановка се установява по безспорен и категоричен начин от приложени по делото писмени доказателства и от показанията на актосъставителя, главен инспектор по приходите при ТД на НАП – Г. Д. С.. Същата, разпитана в хода на съдебното заседание, поддържа констатациите в АУАН. Съдът кредитира показанията на свидетеля като единни и безпротиворечиви, съответстващи изцяло на събраните по преписката писмени доказателства.

Въз основа на установеното съдът намира за неоснователно възражението на жалбоподателя, че размерът на наказанието е следвало да се определи от изготвения ревизионен доклад /РД/ по чл.102, ал. 5 от ЗДДС. Доколкото с РД се определя размерът на невнесения дължим данък, а в конкретният случай с него е установено, че дължимият данък по ЗДДС е в размер на 25 391,44 лв. и лихви за извършеното забавено плащане в размер на 6 336,10 лв.. Трябва да се прави разлика между двете задължения за плащане, в единия случай с РД става дума за дължим данък в резултата от извършвана търговска дейност, а в другия в нормата на чл. 180 от ЗДДС се дефинира размер на наложено наказание за допуснато нарушение.

Не се възприе и твърдението, че издаденото НП е вероятно антидатирано, тъй като било издадено на 19.11.2021 г., а било връчено на жалбоподателя на

24.08.2022 г.. По-късната дата на връчване не е основание да се приеме, че НП е антидатирано. В тази връзка по делото не се установиха никакви данни, който да докажат тези съмнения на жалбоподателя.

Въпреки изложеното съдът намира за основателно възражението по т.1 от жалбата за допуснато съществено процесуално нарушение при съставяне на АУАН и издаване на НП.

Съгласно чл. 42 и 57 ЗАНН сред задължителните реквизити на АУАН и НП 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. В същото време е безспорно както в теорията, така и в съдебната практика, че АУАН е акта в административно-наказателното производство, аналогичен на обвинителния акт в наказателния процес, който определя предмета на доказване по делото. АУАН 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. Срещу тези факти и право нарушителят следва да се брани, като гарантирането в максимална степен на правото му на защита изисква той да бъде запознат с тях още от началото на административно-наказателния процес, т.е. от момента на съставяне и предявяване на АУАН (по аргумент от чл. 42, т.4 и т.5 ЗАНН, вр. чл. 40, ал.1 ЗАНН, вр. чл. 43, ал.1).

В този смисъл са и задължителните указания на Тълкувателно решение № 2 от 07.10.2002 г. по н. д. № 2/2002г., ОСНК на ВКС, в което е прието, че сред задължителното съдържание на обвинителния акт е пълното, точно и ясно посочване на всички съставомерни фактически обстоятелства и на правната квалификация. Пороците при словесната или юридическа формулировка, водещи до неяснота в описанието на фактическите и/или правните рамки на повдигнатото обвинение са винаги съществени и непоправимо накърняват правото на защита на наказаното лице.

Доколкото с АУАН реално се повдига и предявява административното обвинение, гореизложените стандарти от практиката на ОСНК на ВКС, следва на основание 84 ЗАНН да бъдат съотнесени и към неговото съдържание.

Наказателното постановление от своя страна е властническият правораздавателен акт, издаден от компетентен орган, с който дееца бива

санкциониран за извършеното административно нарушение. То се явява аналог в административнонаказателния процес на присъдата от общото наказателно производство. От тази му същност следва, че към неговата форма и съдържание следва да се поставят същите завишени изисквания, както към АУАН.

В този изричен смисъл са и задължителните разрешения на основополагащото ППВС № 1/1953г., съгласно което всеки правораздавателен акт, с който се ангажира отговорността на даден правен субект следва задължително да съдържа пълно, точно и ясно изложение на всички съставомерни фактически положения, които се приемат за установени, както и приложимите към тях правни норми. Този минимум от правнорелевантна за наказателния субект информация следва да се съдържа в самия правораздавателен акт, а не да се извлича от доказателствата по делото.

От всичко гореизложено следва, 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 небудещ никакво съмнение, 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). От друга страна ако в АУАН и НП не са описани всички съставомерни фактически признаци от субективна и обективна страна на вменения административен състав или ако за извършване преценка дали деянието е съставомерно на съда се налага да установява допълнителни фактически положения, които не са надлежно предявени на дееца, или ако едва от акта на съда деецът може да разбере, за кои от неясно описаните в АУАН и НП фактически положения реално му се повдига административно обвинение и бива наказан НП следва безусловно да се отмени, доколкото съществено е накърнено правото на защита на наказателния субект.

За разкриване на кръга от съставомерни факти, които задължително следва да намерят отражение в АУАН и НП при наложено наказание на основание чл.180, ал.2 ЗДДС, вр. чл. 86 ЗДДС следва да бъдат отчетени 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. В самия

ЗДДС е дадена и легална дефиниция на посочените понятия. Същевременно в чл. 28-37 ЗДДС са уредени случаите на доставки, облагаеми с нулева ставка, а в чл. 38-50 ЗДДС освободените доставки, за които не само, че не се начислява ДДС, но и изобщо не се включват в облагаемия оборот.

Следва да бъде съобразен и уредения в закона механизъм за начисляване на ДДС, който според трайната съдебна практика включва сложен фактически състав, състоящ се от четири взаимосвързани елемента: 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.

Елементите от сложния фактически състав са пояснени в чл. 87, ал.2 ЗДДС, в който е посочено, че данъчният период е едномесечен за всички регистрирани лица и съвпада с календарния месец освен в случаите по глава осемнадесета, а в чл. 88, ал.1 и ал.4 ЗДДС е уточнено, че резултатът за данъчния период е разликата между общата сума на данъка, който е изискуем от лицето за този данъчен период, и общата сума на данъчния кредит, за който е упражнено правото на приспадане през същия период, като регистрираното лице определя само резултата за всеки данъчен период - данък за внасяне в държавния бюджет или данък за възстановяване от държавния бюджет.

От систематичното тълкуване на чл. 86, 87 и 88 и чл. 180 ЗДДС (която въвежда санкцията за неизпълнението на законовото задължение за начисляване на ДДС) е видно, че е употребена специфична законодателна техника, при която 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.

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.

Съгласно чл. 6 ЗАНН основание за административно наказателна отговорност е противоправното поведение (действие или бездействие), а не противоправния резултат, поради което при нарушение по чл. 180 ЗДДС изискването на чл. 42 и 57 ЗАНН за посочване на обстоятелствата, при които е извършено нарушението, следва да се разбира, като изискване за надлежна индивидуализация на конкретните противоправни действия, с които е допуснат противоправния резултат, тоест конкретизиране на конкретните елементи от фактическия състав по чл. 86 ЗДДС, които не са изпълнени и конкретните облагаеми доставки, до които се отнася неизпълнението.

От всичко гореизложено е видно, 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 надлежно да са описани: 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.

В АУАН и НП липсва каквато и да било конкретизация и индивидуализация на отделните доставки, извършени в рамките на процесния данъчен период септември 2019г. - брой, дата на извършване, вид, предмет и стойност на отделната доставка. Относно доставките, формирали облагаемия оборот наказващият орган се е задоволил да посочи само общия им размер – 4611,18 лв. / в това число данъчна основа: 3842,65лв. и ДДС 768,53 лв./, като е уточнено, че този приход е формиран от продажби на данъчно незадължени

лица, извършени посредством куриерски фирми, което е далеч от гореочертания стандарт на посочване на съставомерните признаци на административното нарушение.

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 необходимостта от преценка дали извършваните от него доставки не представляват освободени доставки по смисъла на чл. 41 ЗДДС.

От гореизложеното следва, че при липса на изложени факти в АУАН и НП колко на брой, кога са извършени, какви са били по вид и предмет конкретните доставки, за които наказващия орган твърди, че са облагаеми именно за процесния месец септември 2019г. освен, че се възпрепятства проверката за съставомерност на деянието и 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 описание на нарушението в АУАН и НП няма как да бъдат санирани на етап съдебно следствие, доколкото се касае не за доказателствен дефицит, а за ненадлежно предявено обвинение, което накърнява правото на защита на наказания субект, като този порок не е от естество да бъде отстранен чрез събиране на допълнителни доказателства. Както актосъставителят, така и наказващият орган са се задоволили да посочат единствено размера на облагаемия доход, но в АУАН и НП е следвало да бъдат посочени броя на конкретните доставки, извършени от наказания субект, техния вид с конкретизиране на предмета на доставката и дата на извършване. С описание на доставките като е посочено, че същите са формирани от търговия със стоки – ножове и часовници, както и общият им размер не се постига яснота по тези въпроси. Посочените пороци, изразяващи се в непосочване на броя на конкретите доставки, техния предмет и дата на извършване поставя в невъзможност съда да провери верността на направените правни изводи.

Констатираният пропуск не може да бъде преодолян и с представеното Приложение № 1 и представения протокол № П-16001620181576-073-

001/27.04.2021 г., които съдържат единствено обобщени данни за различни данъчни периоди, сред които и процесният, но не и данни за това какъв е вида на доставката, предмета на доставката, дата на извършването ѝ. Посочените документи касаят информацията за лице достигнало облагаем оборот по смисъла на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС в размер над 50 000 лв. Приложените материали към административнонаказателната преписка също не могат да попълнят констатираните непълноти в съдържанието на АУАН и НП, тъй като и в двата акта не са въведени правно релевантни за твърдяното нарушение факти, които да бъдат проверени въз основа на представените материали. Предвид констатирания дефицит в съдържанието на двата акта е невъзможно да бъде проверен и размерът на санкцията, наложена за твърдяното нарушение.

От всичко изложено следва, в хода на административнонаказателното производство са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, довели до нарушаване правото на защита на жалбоподателя, поради което НП следва да бъде отменено.

С оглед изхода на спора на основание чл.63д, ал.2 вр. ал. 1 от ЗАНН жалбоподателят има правно на разноси в настоящото производство за представителство от адвокат. От представения договор за правна защита и съдействие е видно, че в него е уговорено предоставянето на безплатна помощ в условията на чл. 38, ал. 1 от Закона за адвокатурата /ЗА/. Съдът намира, че на процесуалния представител на жалбоподателя, съгласно чл. 38, ал. 2 от ЗА следва да се присъдят разноси съобразно чл.18, ал.2 вр. чл.7, ал.2, т.1 от Наредба № 1 от 09.07.2004 година за минималните размери на адвокатските възнаграждения (в приложимата редакция към момента на сключване на цитирания договор за правна защита и съдействие), с оглед на извършената работа, както и с оглед материалния интерес по делото, а именно в размер на 300 лева. Доколкото съдът определя адвокатското възнаграждение и то в предвидения минимален размер, то напълно неоснователно се явява възражението на въззиваемата страна за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Направеното от страна на процесуалния представител на въззиваемата страна искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, с оглед изхода на делото, следва да се остави без уважение.

Съгласно т.6 от ДР на АПК "Поемане на разноси" от административен

орган" означава поемане на разноските от юридическото лице, в структурата на което е административният орган. В случая въззиваемата страна ТД на НАП не е самостоятелно юридическо лице, което означава, че разноските следва да бъдат възложени върху ЮЛ, от което е част наказващия орган, а именно Национална Агенция по приходите, като разпоредител с бюджетни кредити по аргумент от чл. 2, ал.2, вр. чл. 19 от Закона за НАП.

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

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Наказателно постановление № 612061-F617362/19.11.2021 г., издадено от Директор на дирекция "Контрол" в ТД на НАП Пловдив, с което на Н. А. К. с ЕГН: ***** е наложена глоба в размер на 768,53 лева на основание чл.180, ал.2 от ЗДДС, във вр. с чл. 180, ал. 1 от ЗДДС.

ОСЪЖДА Национална Агенция за приходите да ЗАПЛАТИ на адв. Я. В. К., личен номер на адвокат - **** сумата от 300 лева, представляваща възнаграждение по чл. 38, ал.2 от Закона за адвокатурата за представителство пред районен съд.

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: _____