

# РЕШЕНИЕ

№ 2140

гр. Пловдив, 17.11.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

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

Председател: Н.й З. Петров

при участието на секретаря Иванка Ат. Пиронкова  
като разгледа докладваното от Н.й З. Петров Административно наказателно дело № 20225330205289 по описа за 2022 година

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

Обжалвано е Наказателно постановление № **612059-F 617360/19.11.2021**, издадено от Директор на дирекция "Контрол" в ТД на НАП-Пловдив, с което на **Н. А. К.** е наложена глоба в размер на **1324.52** лева на основание чл.180, ал.2 от ЗДДС, във вр. с чл. 180, ал. 1 от ЗДДС.

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

Въззиваемата страна взема становище за неоснователност на жалбата. Претендира разноски.

Жалбата е подадена в законоустановения срок (съобразно приложимия 14-дневен срок за обжалване след измененията в ЗАНН), от процесуално легитимирана страна, против акт, подлежащ на обжалване по съдебен ред, поради което се явява процесуално допустима.

В тази връзка следва да се съобрази, че видно от приложената разписка, **НП е връчено на дата 24.08.2022г.** 14-дневния срок за обжалване изтича на **07.09.2022г.** По делото е представен плик, видно от който жалбата е изпратена по пощата **с клеймо на изпращане точно от 07.09.2022г.**

Съгласно чл. 184 НПК, намиращ субсидиарно приложение по силата на чл. 84 ЗАНН, срокът се счита спазен, ако до изтичането му молбата, жалбата или другите книжа са постъпили в пощата или друг куриерски оператор. От изложеното следва, че 14-дневния срок по смисъла на чл. 59 ЗАНН се явява спазен.

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** по следните съображения:

### **ПО ФАКТИТЕ И ДОКАЗАТЕЛСТВАТА**

В АУАН и НП е посочено, че се издават за нарушение извършено при следните фактически параметри:

Н. А. К. като данъчнозадължено по ЗДДС лице, установено на територията на страната, не е начислило следващия се ДДС по облагаеми доставки /с място на изпълнение на територията на страната/, извършени за данъчни периоди от 01.07.2019г. до 31.03.2021 г., 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 г. до 30.11.2018г. задълженото лице е реализирало облагаем оборот по смисъла на чл.96. ал.1, изр.1-во и ал.2. т.1 от ЗДДС в размер над 50 000 лв. /51 554,04 лв./, **формиран от търговия със стоки - ножове и часовници.** Клиенти на Н. А. К. са данъчно незадължени физически лица. **Продажбите се осъществяват чрез онлайн сайт \*\***  
**Плащанията се приемат по банков път .**

За реализираните продажби чрез онлайн търговия са постъпили плащания по банков път, подробно описани в приложение № 1, неразделна част от АУАН № F617360/28.06.2021г.

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. 14.12.2018 г./, ако лицето беше подало в срок заявлението за регистрация по ЗДДС, до датата на отпадане на основанието за регистрация по ЗДДС, лицето е следвало да начислява ДДС за извършените от него облагаеми доставки, както следва:

-за периода: 01.08.2019 г. - 31.08.2019 г., когато лицето не е било регистрирано по ЗДДС, тъй като не е подало заявление за регистрация в срок, въпреки че е било длъжно, Н. А. К. не е начислил ДДС в общ размер на 1118,96 лв. **по облагаеми доставки - продажби към данъчно незадължени лица.**

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.

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.

Посочената фактическа обстановка се установява от приложения по делото констативен протокол който съдът кредитира като документално обоснован въз основа на цитираните в него писмени материали, изискани от жалбоподателя и трети задължени лица.

Противно на възражението в жалбата, нарушението се явява доказано по несъмнен начин въз основа на констатациите в цитирания протокол. Този извод не се опровергава от противното становище застъпено в представеното от жалбоподателя Решение по жалба срещу ревизионен акт № 70/15.02.2022г. на Административен съд-Пловдив, доколкото съгласно трайната съдебна практика **ревизионното и наказателното/административно-наказателното производство са самостоятелни и резултатите от едното производство не могат да обвържат решаващия състав в другото производство**, който следва да подложи всички събрани доказателства на самостоятелна преценка по вътрешно убеждение.

**Така Тълкувателно решение № 1 от 07.05.2009 г. по н. д. № 1/2009 г. ОСНК на ВКС.**

Цитираното тълкувателно решение е достатъчно да обоснове несъстоятелност и на довода от жалбата, че размера на дължимия данък за минал период, с който се равнява размера на налаганата глоба по НП, следвало да бъде установен с влязъл в сила ревизионен акт.

Неоснователно е и възражението, че в АУАН и НП не били достатъчно конкретизирани облагаемите доставки, за които лицето не е начислило ДДС. Както в АУАН, така и в НП с достатъчна степен на конкретизация са посочени данъчният период, през който лицето е достигнало прага от 50 000 лева, след който е била задължителна регистрацията ми по ЗДДС, конкретният данъчен период, за който е наказан- месец Юли 2019г., вида на облагаеми доставки- търговия (продажба) по интернет с ножове и часовници чрез онлайн сайт \*\*. Конкретните доставки за всеки данъчен период пък са индивидуализирани в Приложение № 1 неразделна част от АУАН, което е връчено на нарушителя срещу подпис, ведно с АУАН, поради което не може да се говори за каквото и да било ограничение на правото на защита на жалбоподателя.

Не на последно място не може да се възприеме довода за антидатиране на НП, доколкото по делото липсват данни, от които да възниква каквото и да било съмнение в тази насока. В тази връзка следва да се отбележи, че **закъснялото връчване на НП (което може да се дължи на различни обективни и субективни причини) по никакъв начин не може да се счита за индигия за антидатирането му.**

Въпреки изложеното съдът при извършен служебен контрол намира, че НП подлежи на отмяна, доколкото отговорността на дееца е погасена по давност.

### **ОТНОСНО СПАЗВАНЕТО НА СРОКА ПО ЧЛ. 34 ЗАНН.**

Според чл. 34 ЗАНН не се образува административно-наказателно производство, **ако не е съставен акт за установяване на нарушението в продължение на три месеца от откриване на нарушителя** или ако е изтекла една година от извършване на нарушението, а за данъчни нарушения – две години.

Съгласно Тълкувателно постановление 1/2015 на ВКС и ВАС **сроковете по чл. 34 ЗАНН са давностни**, като с тяхното изтичане държавата губи възможността да реализира правомощията си по административно-наказателното правоотношение, включително и да накаже дееца за извършеното нарушение. Тоест сроковете по чл. 34 ЗАНН се явяват частен случай на общата преследвателна давност по чл. 80 НК.

Според трайната съдебна практика **нарушителят се счита за открит**, когато **наказващият орган разполага с необходимите и достатъчни данни** за неговото извършване и за самоличността на нарушителя, тоест когато са констатирани факти и обстоятелства за наличие на **поведение**, било то действие или бездействие **на конкретно лице, което поведение от обективна страна сочи на допуснато административно нарушение**.

**Правната квалификация** на тези факти, съответно индивидуализацията и **конкретизацията от фактическа и правна страна на нарушението**, представляват действия по извършване на преценка относно наличието на материалните и процесуалните предпоставки за реализиране на административнонаказателната отговорност, които **действия следват откриването на нарушението и нарушителя** и представляват част от дейността по установяването на нарушения и налагането на административните санкции.

В този смисъл законодателят разграничава понятията „откриване на

нарушителя“ и „установяване на нарушението по несъмнен начин“, като именно с първата от посочените активности е свързано течението на давностния срок по чл. 34 ЗАНН, докато **установяването на нарушението е последваща дейност**, относима към реализирането на административно-наказателната отговорност и нейната индивидуализация.

Така изрично Решение № 919 от 23.04.2019 г. по к. адм. н. д. № 236 / 2019 г. на XXI състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 661 от 25.03.2019 г. по к. адм. н. д. № 260 / 2019 г. на XXI състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 102 от 14.01.2019 г. по к. адм. н. д. № 3554 / 2018 г. на XXVI състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 2705 от 17.12.2018 г. по к. адм. н. д. № 2760 / 2018 г. на XXI състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 2704 от 17.12.2018 г. по к. адм. н. д. № 2194 / 2018 г. на XXI състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 2615 от 10.12.2018 г. по к. адм. н. д. № 3039 / 2018 г. на XXI състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 2540 от 03.12.2018 г. по к. адм. н. д. № 3224 / 2018 г. на XXVI състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 2485 от 23.11.2018 г. по к. адм. н. д. № 1994 / 2018 г. на XXIII състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 2452 от 22.11.2018 г. по к. адм. н. д. № 2099 / 2018 г. на XX състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 2314 от 09.11.2018 г. по к. адм. н. д. № 2304 / 2018 г. на XXVI състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 2319 от 22.12.2017 г. по к. адм. н. д. № 3252 / 2017 г. на XXIII състав на Административен съд – Пловдив.

Като принципно положение обаче, **въпросът за откриването на нарушителя е чисто фактически**, като във всеки случай следва да се преценява **от кой момент администрацията е разполагала с достатъчно конкретни данни** за извършен от обективна страна административен състав и че **именно наказаното лице е правонарушителя**.

В някои случаи тези данни се добиват **едва след извършване на конкретна проверка по установяване на факти**. В други ситуации обаче, в зависимост от особеностите на конкретната нарушена административна норма и фактическия състав на нарушението, **наказващия орган разполага с всички необходими данни още от един много по-ранен момент**, предшестващ извършването на формална проверка.

Във всички случаи обаче, за да се счита за открит нарушителя е напълно достатъчно администрацията да разполага с достатъчно данни за извършеното нарушение и самоличността му, без тази дейност да е обвързана с формални процедури, а още по-малко с юридическото оформяне и подписване на актове, които финализират проверката. Водещият принцип е, че когато контролният орган разполага с достатъчно данни за извършеното нарушение и нарушителя, той не може чрез неоправдано забавяне да извърши нужните проверки или да състави съответните финализиращи проверката актове (които са за вътрешна употреба и са непротивопоставими на трети лица), напрактика да продължава в нарушение на закона установените давностни срокове.

Така Решение № 351 от 10.02.2020 г. по к. адм. н. д. № 3757 / 2019 г. на XXI състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 476 от 20.02.2020 г. по к. адм. н. д. № 3986 / 2019 г. на XXII състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 963 от 14.05.2016 г. по н. д. № 561/2016 г. на Административен съд – Пловдив.

Действително законодателят е предоставил на администрацията два срока- кратък (тримесечен) от откриване на нарушителя и дълъг (едногодишен) от извършване на нарушението. Приложното поле на дългия срок, обаче е когато следва да се извършват действия по установяване самоличността на нарушителя, но не и когато тя е изначално известна.

Така Решение № 1486 от 04.07.2019 г. по к. адм. н. д. № 1238 / 2019 г. на XXI състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 2317 от 05.12.2016 г. по н. д. № 2414 / 2016 г. на XIX състав на Административен съд – Пловдив.

Тези трайно установени в съдебната практика положения бяха възпроизведени и в Тълкувателно решение № 4 от 29.03.2021 г. по тълк. д. № 3/2019 г. на Върховен административен съд. Макар и постановено по конкретен казус, свързан със Закона за защита на потребителите, в тълкувателното решение се съдържат принципни постановки, които са общи за всеки административно наказателен процес: „*Началото на тримесечния срок по чл. 34, ал. 1, изречение 2, предложение 1 ЗАНН поставя откриването*

на нарушителя. Понятието не е легално дефинирано от Закона за административните нарушения и наказания, но доктрината и съдебната практика безпротиворечиво приемат, че откриване има, когато компетентният орган разполага с данните, въз основа на които да установи нарушението и да идентифицира извършителя му. Това е моментът, в който необходимите за това материали и/или информация са налични в съответната администрация, защото от тогава фактически и юридически съществува възможност овластеният за това орган да определи субекта на нарушение, времето и мястото на извършването му, ведно със съществениите му признаци от обективна и субективна страна по определен състав“.

Факти, които следват момента, в който наказващия орган е разполагал с цялата необходима му информация за извършеното нарушение и самоличността на нарушителя, са прелевантни за преценка за спазване срока по чл. 34 ЗАНН, като такива могат да бъдат –документалното приключване и оформяне на проверката с констативен протокол, решение на колективен орган, решение на висшестоящ орган и др.

Пренесени на плоскостта на конкретните данни по делото, гореизложените принципни положения водят до несъмнения извод, че АУАН е издаден след изтичане на тримесечния срок от откриване на нарушителя.

В АУАН е посочено, че нарушението е открито със съставянето на констативния протокол за извършена проверка № П-160016201815 76-073-001/27.04.2021г. АУАН е издаден на 28.06.2021г.

От отбелязванията в самия протокол обаче /и по конкретно на стр.2 от същия/ се установява, че нарушителят всъщност е открит на една по-ранна дата, а именно на 17.03.2021г. доколкото на тази именно дата контролният орган е разполагал с всички необходими му документи, от които да установи, както извършеното нарушение, така и самоличността на нарушителя.

На стр.2 от Протокола е удостоверено, че Констативния протокол е издаден въз основа на следната доказателствена дейност на наказващия орган:

-На ЗЛ е изготвено ИПДПОЗЛ с № П-16001620181576-040-001/18.11.



20г, връчено на 27.11.20г, получен е отговор РД 20-105/04.01.2021 г.;

- Изготвени са Искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица П-16001620181576-041-001/12.03.20г и П-16001620181576-041-002/15.03.20г, връчени на 15.03.21 г. Получени са отговори от 17.03.21г. и от 16.03.21 г.

Всички тези документи са обобщени и подробно анализирани в посочения констативен протокол от 27.04.2021г. и въз основа на тях контролния орган е направил извод за извършено нарушение от жалбоподателката за данъчен период м.07.2019г.

Доколкото, обаче сам наказващия орган е посочил, че тези документи са били налични към един по-ранен момент, още към дата 17.03.2021г. (когато са постъпили последните от изискваните документи, относими към установяване на нарушението за данъчен период м.07.2019г.), то нарушителят се явява открит именно на тази по-ранна дата- 17.03.2021г., респективно към датата на издаване на АУАН- 28.06.2021г. тримесечният срок вече е бил изтекъл.

-

Обстоятелството, че резултатите от проверката са обобщени в констативния протокол от 27.04.2021г. не могат да променят факта, че контролния орган обективно е разполагал с всички необходими данни за извършеното нарушение и самоличността на нарушителя от един по-ранен момент в хода на проверката, като този момент не може да бъде новиран с обстоятелството, че в един по-късен момент резултатите от проверката са били отразени в констативен протокол, който предшества издаването на АУАН.

В цитираното вече Постановление № 1 от 27/02/2015 на ВКС и ВАС се прие също така, че спрямо давностните срокове по чл. 34 ЗАНН приложение намират и правилата за спиране и прекъсване на давността по смисъла на чл. 81 НК.

Съгласно чл. 81, ал.1 НК давността спира, когато започването или продължаването на наказателното преследване зависи от разрешаването на

някой предварителен въпрос с влязъл в сила съдебен акт. Според чл. 81, ал.2 НК давността се прекъсва с всяко действие на надлежните органи, **предприето за преследване**, и то само спрямо лицето, срещу което е насочено преследването. След свършване на действието, с което е прекъсната давността, започва да тече нова давност.

Въз основа на гореизложените нормативни разпоредби доктрината и съдебната практика са утвърдили разбирането, че за да бъде едно действие от естество да прекъсне давността, то следва да отговаря кумулативно на следните критерии:

-**да бъде процесуално**, тоест да е изрично предвидено и уредено в съответния процесуален закон (НПК, ЗАНН);

-да е **част от правомощията на съответния ръководно-решаващ орган** на дадения етап от наказателния и административно-наказателния процес;

-**да е насочено към преследване на дееца**, тоест да представлява **етап от динамичния фактически състав по реализиране на наказателната, респ. административно-наказателната отговорност на дееца**. В наказателния процес такива действия прекъсващи давността са:

- образуването на досъдебното производство срещу конкретно лице;
- привличането на дееца като обвиняем и разпита му в това качество;
- внасянето на обвинителен акт и предаване на дееца на съд;
- насрочването и провеждане на съдебно заседание по реализиране наказателната отговорност на дееца;
- постановяване на първоинстанционната присъда, постановяване на актовете на въззивната и касационната инстанция.

-действието следва да е насочено към реализиране наказателната или административно- наказателната отговорност на конкретното лице. Действия насочени спрямо съучастник, не са от естество да прекъснат давността спрямо останалите лица в престъпното задружие.

Така изрично Решение №71/12.04.2019 по дело №154/2019 на ВКС, Тълкувателно решение № 96 от 1.XI.1961 г. по н. д. № 76/61 г., ОСНК на ВС, Решение №71/12.04.2019 по дело №154/2019 на ВКС, Решение № 233 от 22.04.2002 г. на ВКС по н. д. № 116/2002 г., II н. о, Решение № 305 от 17.05.2002 г. по н. д. № 177/2002 г., I н. о. на ВКС, Решение № 510 от 03.11.2008 г. по н.д. № 479/2008 г., I н.о. на ВКС, като особено показателно е

Решение №71/12.04.2019 по дело №154/2019 на ВКС, в което сред действията прекъсващи давността изрично са посочени: **насрочването и провеждането на съдебно заседание**, като етап от динамичния фактически състав по ангажиране отговорността на дееца, както и Решение № 233 от 22.04.2002 г. на ВКС по н. д. № 116/2002 г., II н. о, в което изрично е изяснено, че **постановяването на невлязъл в сила съдебен акт прекъсва давността**.

Извършените **действия по разследване** за установяване на обективната истина, които обаче не представляват процесуално действие по преследване на дееца, **както и действията от административно технически характер не са от естество да прекъснат течащата давност**.

Така изрично Тълкувателно решение № 28 от 2.III.1959 г. по н. д. № 19/59 г., ОСНК на ВС, Решение № 46 от 1.IV.1985 г. по н. д. № 16/85 г., I н. о. на ВС, Решение № 305 от 17.05.2002 г. по н. д. № 177/2002 г., I н. о. на ВКС.

Пренесени на плоскостта на административно-наказателния процес на основание чл. 84 ЗАНН, гореизложените принципни постановки налагат следните изводи:

Обикновената преследвателна давност се прекъсва от:

-издаването на АУАН;

-издаването на НП;

-образуването на делото пред районен съд и насрочването му за открито съдебно заседание за разглеждане на жалбата (доколкото това са действия по предаване на жалбоподателя на съд);

-разглеждане на делото в открито съдебно заседание;

-постановяване на актовете на районен съд и на касационната инстанция;

#### **Давността НЕ СЕ прекъсва:**

- от извършени действия от контролния орган по събиране на доказателства за установяване на факти, относими към преценка за съставомерност на деянието;

- от извършените действия по реда на чл. 52, ал.4 ЗАНН;

-действия по призоваване на привлеченото към отговорност лице;

-действия по връчване на относимите в съответното производство книжа- АУАН, НП, актове на съда (присъди, решения, определения), доколкото същите имат технически характер и не се извършват от лице, натоварено с ръководно решаващи функции на съответния етап от производството.

Правилата за спирането на давността на плоскостта на административно наказателния процес са изяснени в тълкувателната практика на стария Върховен съд, в която е уточнено, че сроковете по чл. 34 ЗАНН се считат за прекъснати с образуване на наказателно производство за същото деяние **и не текат, докато наказателното производство е висящо**. Така изрично Тълкувателно решение № 112 от 16.XII.1982 г. по н. д. № 96/82 г., ОСНК.

В чл. 43, ал. 6 ЗАНН по нарочен законодателен път е въведено и специално основание, по силата на което давността по чл. 34, ал.3 ЗАНН не тече (тоест е спряна), а именно надлежно спиране на административно-наказателното производство.

Тоест основанията за спиране на давностните срокове по ЗАНН са две:

- наличие на образувано наказателно производство за същото деяние;
- или надлежно извършено спиране на административно –наказателното производство.

По делото не са изложени твърдения, не са и представени доказателства спрямо нарушителя да са предприемани действия, които да са от естество да прекъснат течението на тримесечния давностен срок за издаване на АУАН, поради това и следва да се счете, че същия е изтекъл.

Както вече се изясни действията по разследване (каквито са тези по предприемане на проверка, изискването на документи, тяхното получаване и обсъждане и финализирането на проверката с констативен протокол) **не са от естество да прекъснат течението на давностните срокове за издаване на АУАН**.

Съгласно задължителните указания на ППВС № 10 от 28.09.1973г. по н. д. № 9/1973г. съдилищата са длъжни да следят служебно за изтичане на

давностните срокове по чл. 34 ЗАНН, поради което и при констатация, че в процесния случай отговорността на деєца е погасена по давност НП следва да се отмени.

### **ОТНОСНО ПРОПОРЦИОНАЛНОСТТА НА САНКЦИЯТА**

При разглеждане на този въпрос следва да се съобразят задължителните указания на СЕС, дадени с **Решение на осми състав от 20 юни 2013 година по дело С 259/12** по отправено от Български съд преюдициално запитване, точно във връзка с разпоредбата на чл. 182 ЗДДС, като според същото:

- **Принципът на данъчен неутралитет принципно допуска данъчната администрация на държава членка да наложи на данъчнозадължено лице, което не е изпълнило в предвидения в националното законодателство срок задължението си да отрази счетоводно и да декларира обстоятелства от значение за начисляване на дължимия от него данък върху добавената стойност, имуществена санкция в размера на невнесения в посочения срок данък, когато впоследствие това данъчнозадължено лице е отстранило нарушението и е внесло дължимия данък в пълен размер и съответните лихви.**
- **Националната юрисдикция следва, обаче да прецени с оглед особеностите на всеки конкретен случай— предвид членове 242 и 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност с оглед на обстоятелствата по спора в главното производство, и по-специално на срока, в който нарушението е отстранено, на неговата тежест, както и на евентуалното наличие на избягване на данъчно облагане или заобикаляне на приложимия закон — дали размерът на наложената санкция не надхвърля необходимото за постигане на целите, изразяващи се в осигуряване на правилното събиране на данъка и предотвратяване избягването на данъчно облагане.**

Същевременно в съобразителните части не само на посоченото решение на СЕС, но и в редица други решения, отново постановени по отправени **преюдициални запитвания във връзка с приложението на Директива 2006/112/ЕО** на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност изрично, е прието, че

доколкото директивата не предвижда изрично система от санкции за неспазването на задълженията по член 213, параграф 1 от нея, при липсата на хармонизация на законодателството на Съюза в областта на санкциите, държавите членки са компетентни да изберат санкциите, които според тях са подходящи, но при стриктно спазване на правото на Съюза и на неговите общи принципи, сред които водещо място заема принципа на пропорционалността.

Следователно, за да осигурят точното събиране на данъка и да предотвратят данъчните измами, държавите членки имат право да предвидят в националното законодателство подходящи санкции, които обаче не трябва да надхвърлят необходимото за постигането на тези цели, тоест в съответствие с принципа на пропорционалност, държавите членки трябва да използват средства, които позволяват ефективно да се постигне целта за борба с измамите и избягването на данъци, като същевременно накърняват в най-малка степен целите и принципите, установени от законодателството на Съюза.

За да се прецени дали разглежданата санкция е съобразена с принципа на пропорционалност, следва в частност да се вземат предвид:

- видът и тежестта на нарушението;

- тежестта на налаганата санкция както и начинът за определянето на нейния размер;

- преследваните цели.

Във всеки конкретен случай, както пропорционалността, така и преследването на легитимна цел следва да бъдат убедително доказани.

Уточнено е, че такава легитимна цел може да бъде пресичането и предотвратяването на данъчни измами. В случаите, когато е налице данъчна измама, наказаният субект не може да се защитава чрез позоваване на правото на съюза. Когато обаче не е налице данъчна измама, преценката следва да е особено внимателно, доколкото санкцията може и да е непропорционална.

В този изричен смисъл освен цитираното вече Решение на осми състав от 20 юни 2013 година по дело С 259/12 са и Решение на СЕС (втори състав) от 19 юли 2012 година по дело С-263/11, Решение по Дело С-544/19 на СЕС.

В практиката на СЕС са дадени и ръководни указания кога е налице злоупотреба и данъчна измама, като е посочено, че такива липсват, когато облагаеми доставки или свързани с тях събития (разваляне, издаване на кредитни известия) не са били укрити от данъчните органи, информацията за тях (макар и със закъснение) е вярно отразена в счетоводната документация на данъчно задължения субект, като всички необходими документи са били надлежно предоставени на проверяващите органи при поискване. Изрично е подчертано, че сама по себе си забавата в изпълнението на някое от задълженията, произтичащи от данъчното законодателство- не е равносилно на данъчна измама или на стремеж за избягване на данъчно облагане.

Така изрично постановените по преюдициални запитвания Решение на СЕС (втори състав) от 19 юли 2012 година по дело C-263/11, Решение на СЕС от 12 юли 2012 г. по дело EMS- Bulgaria Transport, C-284/11, Решение на СЕС (трети състав) от 21 октомври 2010 г. по Дело C-385/09, Решение на Съда (трети състав) от 8 май 2008 г. по съединени дела C-95/07 и C-96/07 (дело Ecotrade) достъпни в цялост на български език и многобройната цитирана в тези решения трайна практика на СЕС.

Приложени към спецификата на конкретния казус всички гореизложени принципни положения водят до следните изводи:

- нормата на чл. 180, ал.2 ЗДДС санкционира неначисляването на дължимия данък за минал период в резултат от противоправно поведение на ДЗЛ, изразяващо се в липса на подаване на заявление за регистрация по ЗДДС, като следва да се приеме, че стимулирането на правните субекти: 1. своевременно да предоставят пред приходната администрация необходимата информация, от която може да възникне задължение за начисляване на ДДС и 2. своевременно да начисляват и внасят това ДДС, принципно представлява легитимна цел, която да обуслови налагането на санкция в завишен размер;
- видът на самото нарушение, което се състои не в еднократно неотчитане на конкретна облагаема доставка, а в създаване на едно трайно състояние, при което поради липса на регистрация по ЗДДС изобщо не се внася дължимия ДДС за неопределен период от време, принципно също предполага възможна по-голяма суровост на санкцията;

- размерът на санкцията по чл. 180, ал.2 ЗДДС е в твърдо определен размер- стойността на навнесеното ДДС;
- в нормата на чл. 180, ал.3 ЗДДС е предвидена привилегия за случаите, когато ДДС е начислено със закъснение, като налаганите санкции са в чувствително занижен размер, отколкото по основния състав. Тази привилегия, обаче е относима само за лица, които вече са регистрирани по ЗДДС ( по аргумент от изричното препращане само към чл. 180, ал.1 ЗДДС), но не и в случаите на чл. 180, ал.2 ЗДДС- при начисляване на ДДС за минал период, предшестваш регистрацията, независимо от обстоятелството дали ДДС е доброволно начислено и в какъв срок е станало това, тоест независимо дали нарушението е отстранено или не. Тази уредба противоречи на принципна на пропорционалността, доколкото така налаганата санкция има само наказателна, репресивна функция, но е откъсната от стимулиращата функция, насочена към отстраняване на правонарушението и избягването на такова за в бъдеще;
- в процесния случай изобщо не може да се говори за данъчна измама или за стремеж към избягване на данъчно облагане от ДЗЛ съобразно критериите очертани в цитираната практика на СЕС. Видно е, че не е налице опит за укриване на облагаеми доставки или събития, свързани с тях от приходната администрация. Данъчните събития са надлежно документирани, като цялата налична документация е своевременно предоставена в хода на проверката на проверяващите органи, които са имали неограничени възможности да установят облагаемия оборот на наказаното лице и дължимия от него ДДС. Нещо повече- нарушението е констатирано именно на база представените от самия жалбоподател документи, извлечения от сметки и обяснения
- до този момент не са констатирани каквито и да било други нарушения на наказателния субект на приходното законодателство, което показва, че той всъщност е едно принципно изправно данъчно задължено лице.

С оглед всичко гореизложено се налага извод, че в конкретния случай и минималната предвидена в закона санкция, която се равнява на размера на дължимото ДДС (без предвидена привилегия при доброволното му внасяне, макар и със закъснение) и реално води до внасянето му в двоен размер, не се явява безусловно необходима за постигане на целите на



Директивата за ДДС, а именно редовното начисляване и внасяне на дължимия данък, поради което макар и законоустановена, тя се явява непропорционална. Посоченото се явява допълнително основание за отмяна на НП.

### **ПО РАЗНОСКИТЕ**

При този изход на спора на основание новелата на чл. 63д ЗАНН жалбоподателят има право на разноски.

Особеност на процесното производство се състои в това, че адвокатското възнаграждение не е реално заплатено, а е предоставена безплатна адвокатска помощ на основание чл. 38, ал.1, т.2 и т.3 от ЗА, доколкото жалбоподателят е близък на адвоката и е материално затруднен.

От конституционно установените принципи за равенство на гражданите, забрана за дискриминация и отговорност на държавата за незаконосъобразно издадени актове (включително и наказателни постановления) следва, че адвокатския труд и в този случай следва да бъде заплатен.

Затова в чл. 38, ал.2 от ЗА изрично е предвидено, че ако в съответното производство насрещната страна е осъдена за разноски, адвокатът има право на адвокатско възнаграждение.

В този специален случай легитимиран да получи присъдената от съда сума е не защитаваната страна, а самия адвокат.

Така Решение № 8011 от 23.06.2020 г. по адм. д. № 2450/2020 на Върховния административен съд, Определение № 5716 от 18.05.2020 г. по адм. д. № 13722/2019 на Върховния административен съд, Определение № 5326 от 05.05.2020 г. по адм. д. № 2563/2020 на Върховния административен съд, Решение № 5246 от 30.04.2020 г. по адм. д. № 8497/2018 на Върховния административен съд и много други др.

В същия смисъл и Решение № 202 от 01.02.2021 г. по адм. д. № 3051 / 2020 г. на XXIX състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 950 от 08.06.2020 г. по адм. д. № 304 / 2020 г. на X състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 362 от 11.02.2020 г. по адм. д. № 1699 / 2019 г. на XXIX състав на Административен съд – Пловдив.

Съгласно чл. 36, ал.2 от ЗА размерът на адвокатското възнаграждение

следва да бъде **справедлив и обоснован**. За определяне на конкретно дължимия размер съдът съобрази по-конкретно:

- действителната фактическа и правна сложност на делото, която не е висока и не се отличава от типичната за подобен вид нарушения;
- имуществения интерес от водене на делото – глоба в общ размер от 1118 лева, като на жалбоподателя не е налагано наказание лишаване от права;
- вида на осъществената адвокатска защита и съдействие, а именно изготвяне на жалбата и процесуално представителство в открито заседание;

поради което сче, че следва **да се присъди минималния размер съгласно чл. 18, ал.2 от Наредбата** за минималните размери на адвокатските възнаграждения за адвокатска защита и съдействие, изразила се не само в изготвяне на жалбата, но и **реално процесуално представителство, тоест 300 лева.**

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 № 612059-F 617360/19.11.2021, издадено от Директор на дирекция "Контрол" в ТД на НАП Пловдив, с което на **Н. А. К.** е наложена глоба в размер на **1324.52** лева на основание чл.180, ал.2 от ЗДДС, във вр. с чл. 180, ал. 1 от ЗДДС.

**ОСЪЖДА** Национална Агенция по 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:** \_\_\_\_\_