

РЕШЕНИЕ

№ 1861

гр. Пловдив, 30.09.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

РАЙОНЕН СЪД – ПЛОВДИВ, I НАКАЗАТЕЛЕН СЪСТАВ, в
публично заседание на тридесети септември през две хиляди двадесет и втора
година в следния състав:

Председател: Божидар Ив. Кърпачев

при участието на секретаря Станка Т. Деведжиева
като разгледа докладваното от Божидар Ив. Кърпачев Административно
наказателно дело № 20225330205117 по описа за 2022 година

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

Обжалвано е Наказателно постановление № **641505-F638789/**
15.06.2022 г, издадено от Директор на дирекция "Контрол" в ТД на НАП
Пловдив, с което на **Х. Ж. Х.** е наложена глоба в размер **на 956.67 лв.** 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. Сочи се, че:

- деянието било несъставомерно, доколкото част от доходите, с които
приходната администрация приела, че се преминава прага над 50 000 лева е
получаван от жалбоподателката от името и за сметка на нейните деца;

- в условията на евентуалност приложение следвало да намери чл. 28
ЗАНН.

Въззиваемата страна взема становище за неоснователност на жалбата.
Претендира разноски. В условията на евентуалност прави възражение за
прекомерност на заплатения адвокатски хонорар.

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.

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:

Данъчнозадълженото по ЗДДС лице Х. Ж. Х., с ЕГН *****, не е начислило ДДС в размер на 956,67лв. по облагаеми доставки на обща стойност 5740,00лв., извършени за данъчен период 01.04.2021г. - 30.04.2021г., през който лицето не е било регистрирано по ЗДДС, тъй като не е подало заявление за регистрация в срок, въпреки че е било длъжно.

В хода на възложената със ЗВР № Р-16001621005743-020-001 от 13.10.2021г., ревизия се установи, че на Х. Ж. Х. е извършена проверка за установяване факти и обстоятелства от значение за регистрация по ЗДДС от органите по приходите към ТД на НАП Пловдив. Проверката е приключила с Протокол №1600034322/17.09.2021г.

В хода на извършената проверка за периода от м.10.2018г. до м.08.2021г., съгласно изготвена справка от органите по приходите е установено, че задълженото лице е реализирало облагаем оборот по смисъла на чл. 96, ал. 2 от ЗДДС в размер над 50000 лв. (54983,87лв.) към 30.04.2019г. Облагаемият оборот е формиран от дейността отдаване под наем на недвижими имоти, собственост на Х. Ж. Х.. Съгласно чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, всяко данъчно задължено лице, което е установено на територията на страната, с облагаем оборот 50000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец е длъжно в 7-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот, да подаде заявление за регистрация по ЗДДС. През целия проверяван период и до 31.08.2021г. Х. Ж. Х. поддържа оборот над 50 000лв., включително и към датата на извършената проверка- 17.09.2021г.

Предвид това е изготвен акт за регистрация по ЗДДС от 17.09.2021г., връчен на задълженото лице на 29.09.2021 г. Актът за регистрация е

обжалван и потвърден с решение №622/02.12.2021г. на Дирекция ОДОП гр.Пловдив.

С уведомително писмо лицето е уведомено, че първият данъчен период по ЗДДС изтича на 30.09.2021г. За периода от датата, от която ЗЛ е следвало да начислява ДДС до датата, предхождаща датата на регистрация по ЗДДС, следва да се начисли ДДС за извършените облагаеми доставки на основание разпоредбите на чл.102, ал.3 от ЗДДС: *„За определяне на данъчните задължения на лицето в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема, че лицето дължи данък за извършените от него облагаеми доставки и облагаеми вътреобщностни придобивания и за получените облагаеми доставки на услуги, за които данъкът е изискуем от получателя за периода от изтичането на срока, в който е следвало да бъде издаден актът за регистрация, ако лицето е подало заявлението за регистрация в срок, до датата, на която е регистрирано от органа по приходите или до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация.“*

За периода 01.04.2021г. - 30.04.2021г. реализирания оборот от Х. Ж. Х. е в размер на 5740,00лв., формиран от дейността на ревизираното лице - отдаване под наем на недвижимо имущество. Съгласно чл.25, ал.4 от ЗДДС, при доставка с периодично или непрекъснато изпълнение, с изключение на доставките по чл.6, ал. 2 от закона, всеки период , за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата, на която плащането е станало дължимо.

Извършени са плащания по договори за наем:

- Договор от 05.10.2016г. сключен между Х. Ж. Х., като Наемодател и „***** 2010" ЕООД, ЕИК *****, като Наемател. Наемодателят предоставя на наемателя за временно и възмездно ползване недвижим имот в с.Ягодово, ул. „Лангица“ №3. Имота ще се ползва за дом за стари хора. Договорен е за месечен наем в размер на 4500,00лв. С Анекс от 05.01.2021г. е договорен месечен наем в размер на 3500,00лв.;

- Договор от 01.09.2018г. сключен между Х. Ж. Х., като Наемодател и „Дом за стари хора Свети Димитър 2017 ЕООД, ЕИК *****, като Наемател. Наемодателят предоставя на наемателя за временно и възмездно ползване недвижим имот в с.Калековец. Имотът ще се ползва за дом за стари хора. Договорен е месечен наем в размер на 3500,00лв.

През м.04.2021г. плащанията от наемателите по горните два договора са извършени по банков път по сметките на Х. Ж. Х. в Банка ДСК АД.

Ако лицето е било регистрирано по ЗДДС, същото е следвало да начисли ДДС в общ размер на 956,67лв. за извършените от него облагаеми доставки за периода от 01.04.2021г. до 30.04.2021г., като на основание чл.112, ал.1 от ППЗДДС издаде данъчен документ - фактура за получените наемни плащания и да отрази този документ в дневника за продажби и справката-декларация за месец 04.2021г., на основание чл. 125 от ЗДДС. Справката-декларация и дневника за продажби е следвало да се подадат в ТД на НАП - Пловдив в срок до 14-то число на месеца, следващ съответния данъчен период, а именно: до 14.05.2021г. (включително). Нарушението е извършено на 15.05.2021 г. в гр. Пловдив.

Посочената фактическа обстановка **се установява от показанията на актосъставителя**, който в съдебно заседание потвърди констатациите в АУАН.

Показанията на актосъставителя се кредитират изцяло от съда, доколкото кореспондират с приложените по делото писмени доказателства – протокол № 1600034322/17.09.2021г. и представени от самия жалбоподател писмени доказателства.

ПО ПРИЛОЖЕНИЕТО НА МАТЕРИАЛНИЯ ЗАКОН

При тези коректно установени факти, правилно е приложен и материалния закон, като е счетено, че жалбоподателят дължи данък за минал период, на основание чл.102, ал.3, т.1 ЗДДС, вр. чл. 86, ал.1 и 2 ЗДДС, вр. чл. 113 ЗДДС.

Приложена е и вярната санкционна норма на чл.180, ал.2 от ЗДДС във вр. с чл. 180, ал. 1 от ЗДДС, като е спазен предвидения от законодателя механизъм за начисляване на санкцията.

Доводите в жалбата са изцяло неоснователни, доколкото твърденията:

-за привидност на извършваните от жалбоподателката сделки с оглед влошените семейни отношения, при положение, че тази привидност не е установена с влязъл в сила акт на гражданския съд по реда на чл. 26, ал.2 ЗЗД;

-че действията по управление с част от имуществото на

жалбоподателката се извършвало всъщност от името и за сметка на малолетните ѝ деца, при положение че процесните имоти реално са част от патримониума на жалбоподателката и доходите от отдаване под наем на тези имоти реално са постъпвали в същия този патримониум

са изцяло ирелевантни към предмета на доказване.

До доказване на привидността и действителните фактически отношения между страните с влязъл в сила акт на гражданския съд, цялото недвижимо имущество, което е на името на жалбоподателката и е вписано по този начин в имотния регистър се счита за нейно за данъчни цели, респективно доходите, придобивани от отдаване под наем на тези имоти се отчита при формиране на облагаемия ѝ оборот.

Въпреки това, обаче са налице три самостоятелни основания за отмяна на НП, открити при извършен от съда служебен контрол.

ОТНОСНО СЪСТАВЯНЕТО НА АУАН В УСЛОВИЯТА НА ЧЛ. 40, АЛ.2 ЗАНН

На първо място АУАН се явява издаден при флагрантно нарушение на чл. 40, ал.2 ЗАНН- **АУАН е съставен в отсъствие на нарушителя, без да са налице предпоставките за това.**

Действително в чл. **40, ал.2 ЗАНН** е предвидена възможност за актосъставителя да състави АУАН в отсъствие на нарушителя. Съгласно трайната съдебна практика обаче тази норма може да бъде приложена **при една от две алтернативно предвидени хипотези:**

1. нарушителят **да е редовно призован** и да не се яви за съставяне на акта;
2. нарушителят да не е намерен за връчване на поканата за съставяне на АУАН, въпреки **добросъвестно положените усилия за намирането му от контролните органи.**

Във всички случаи съставянето на АУАН, **без надлежен опит за осигуряване личното присъствие на нарушителя още при съставянето му** съставлява **съществено процесуално нарушение и безусловно основание за отмяна на НП.**

Така Решение № 720 от 09.04.2021 г. по к. адм. н. д. № 72 / 2021 г. на XX състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 747 от 12.04.2021 г. по к. адм. н. д. № 334 / 2021 г. на XXIV състав на Административен съд –

Пловдив, Решение № 333 от 15.02.2021 г. по к. адм. н. д. № 3028 / 2020 г. на XXI състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 923 от 05.06.2020 г. по к. адм. н. д. № 526 / 2020 г. на XX състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 2145 от 25.10.2018 г. по к. адм. н. д. № 1834 / 2018 г. на XX състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 319 от 15.02.2018 г. по к. адм. н. д. № 3443 / 2017 г. на XX състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 1698 от 24.07.2018 г. по к. адм. н. д. № 1150 / 2018 г. на XXII състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 914 от 23.04.2018 г. по к. адм. н. д. № 232 / 2018 г. на XXI състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 319 от 15.02.2018 г. по к. адм. н. д. № 3443 / 2017 г. на XX състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 827 от 11.04.2019 г. по к. адм. н. д. № 448 / 2019 г. на XX състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 932 от 05.06.2020 г. по к. адм. н. д. № 600 / 2020 г. на XXVI състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 930 от 05.06.2020 г. по к. адм. н. д. № 517 / 2020 г. на XXVI състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 933 от 05.06.2017 г. по н. д. № 978 / 2017 г. на XXIII състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 290 от 27.02.2017 г. по н. д. № 2911 / 2016 г. на XIX състав на Административен съд – Пловдив и много други.

Това е така, доколкото липсата на покана или ненадлежно връчената покана за съставяне на АУАН **ограничава правото на деца да участва в най-ранния етап** на административно наказателното производство.

Това нарушение **не се санира с факта, че по-късно АУАН е надлежно връчен (предявен) на нарушителя**, доколкото личното присъствие при съставяне на АУАН и връчването (предявяването) на същия са **гаранции за различни интереси на нарушителя**.

Връчването на АУАН е гаранция, че нарушителят ще бъде запознат с повдигнатото му обвинение и ще може да направи своите възражения срещу него и да организира защитата си.

Личното присъствие е гаранция за законосъобразността при съставяне на АУАН. Чрез личното си присъствие нарушителят може да се увери, че АУАН действително е съставен на мястото и във **времето, посочени в него, от лицето, което се твърди да го е издало и в присъствието на лицата посочени като свидетели**.

Съставянето на АУАН е първият формален акт, с който се поставя

началото на административно наказателния процес и нарушенията при неговото съставяне, опорочават процеса до степен да обуславят отмяната на наказателното постановление, независимо, че последващите действия са извършени надлежно.

Личното присъствие при съставяне на АУАН е важна гаранция и че той действително е съставен на датата, която се сочи в него и **че не е антидатиран**, което пък е от значение за преценката за спазване на сроковете по чл. 34 ЗАНН.

Тук следва да се отбележи, че съдебната практика отграничава физическото набиране на текста на АУАН от неговото юридическо оформяне като волеизявление на компетентен орган. В този смисъл е напълно допустимо текста на АУАН да бъде физически набран предварително, стига **полагането на подписите на актосъставителя и свидетеля по акта да е станало в присъствието на нарушителя**. Именно с полагането на тези подписи приключва фактическия състав на издаването на АУАН, като точно това действие следва безусловно да се извърши в присъствието на наказваното лице.

Така Решение № 685 от 06.04.2021 г. по к. адм. н. д. № 142 / 2021 г. на XXVI състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 2181 от 30.10.2019 г. по к. адм. н. д. № 1758 / 2019 г. на XXI състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 669 от 22.03.2018 г. по к. адм. н. д. № 3699 / 2017 г. на XIX състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 2292 от 01.12.2016 г. по н. д. № 2639 / 2016 г. на XXIII състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 2304 от 20.11.2015 г. по н. д. № 2024 / 2015 г. на Административен съд - Пловдив, Решение № 2054 от 28.10.2015 г. по н. д. № 2258 / 2015 г. на Административен съд – Пловдив, Решение № 2297 от 20.11.2015 г. по н. д. № 2209 / 2015 г. на Административен съд - Пловдив, Решение № 2194 от 12.11.2015 г. по н. д. № 2037/2015 г. на Административен съд - Пловдив, Решение № 2183 от 11.11.2015 г. по н. д. № 1951/2015 г. на Административен съд - Пловдив, Решение № 2030 от 27.10.2015 г. по н. д. № 1832/2015 г. на Административен съд - Пловдив, Решение № 2005 от 27.10.2015 г. по н. д. № 1952/2015 г. на Административен съд - Пловдив, Решение № 1606 от 03.08.2015 г. по н. д. № 1481 / 2015 г. на Административен съд – Пловдив.

В процесния случай в АУАН и в НП са изложени следните мотиви, които според наказващия орган обуславят приложното поле на чл. 40, ал.2 ЗАНН: „АУАН е съставен в отсъствие на нарушителя, на основание чл. 40, ал.2 ЗАНН. Лицето е уведомено за съставянето му с Покана № Р-16001621005743-999-002 от 08.12.2021г., връчена по електронен път на 09.12.2021г.“

Тези изводи не могат да бъдат споделени, доколкото съгласно трайната съдебна практика електронното връчване по ДОПК изобщо е неприложимо в процеса по ЗАНН, като връчването на поканата по този ред и съставянето на АУАН в отсъствие на нарушителя съставлява самостоятелно основание за отмяна на НП.

Така Решение № 721 от 13.04.2020 г. по к. адм. н. д. № 101 / 2020 г. на XIX състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 462 от 18.02.2020 г. по к. адм. н. д. № 3838 / 2019 г. на XXVI състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 2733 от 19.12.2019 г. по к. адм. н. д. № 3587 / 2019 г. на XXIII състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 2556 от 10.12.2019 г. по к. адм. н. д. № 2924 / 2019 г. на XXIV състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 2350 от 19.11.2019 г. по к. адм. н. д. № 2703 / 2019 г. на XXVI състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 1410 от 24.06.2019 г. по к. адм. н. д. № 1231 / 2019 г. на XXVI състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 1858 от 07.10.2019 г. по к. адм. н. д. № 1752 / 2019 г. на XXIV състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 924 от 23.04.2019 г. по к. адм. н. д. № 760 / 2019 г. на XXVI състав на Административен съд – Пловдив, Решение № 867 от 17.04.2019 г. по к. адм. н. д. № 636 / 2019 г. на XXIII състав на Административен съд – Пловдив.

В случая аргумент за допустимост на възможността електронното връчване, уредено в чл. 9 ДОПК, да се прилага по аналогия и в процеса по ЗАНН не може да се изведе от новата редакция на ЗАНН (Изм. - ДВ, бр. 109 от 2020 г., **в сила от 23.12.2021 г.**), доколкото процесният АУАН е издаден на 17.12.2021г., тоест преди посочените изменения да станат действащо право.

Допустимостта поканата за съставяне на АУАН да се връчва електронно не може да се изведе и от новелите на чл. 178, ал.8 и ал.9 от НПК, към които препраща субсидиарно чл. 84 ЗАНН. Това е така, доколкото според цитираните новели действително в наказателния процес вече **е възможно**

електронно връчване, но само след изразено съгласие на заинтересованото лице, а в случая нито са изложени твърдения, нито са представени доказателства жалбоподателката да е изразявала съгласие да получава книжа във връзка с административно-наказателния процес по електронен път.

Посоченото налага извод за нередовност на връчването на показната за съставяне на АУАН и доколкото не са изложени нито твърдения, нито са представени доказателства на жалбоподателя да е връчвана друга покана по реда уреден в ЗАНН, то съставянето на АУАН в отсъствие на нарушителя се явява съществено процесуално нарушение и първо самостоятелно основание за отмяна на НП.

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.

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 ирелевантни 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 № 1600034322/17.09.2021г. АУАН е издаден точно на 17.12.2021г. в деня на изтичане на 3-месечния срок, ако той се брои от 17.09.2021г.

От отбелязванията в самия протокол обаче /и по конкретно на стр.3 от същия/ се установява, че нарушителят всъщност е открит на една по-ранна дата, предшестваща 17.09.2021г.

На стр.3 от Протокола е удостоверено, че поканата за представяне на документи до наказания субект по подозрение за извършено данъчно нарушение е връчена на 25.08.2021г. По-голяма част от документите са представени на 07.09.2021г. След това, на неустановена дата преди

17.09.2021г. (съдът приема, че тази дата е преди 17.09.2021г., доколкото видно от последната страница на протокола, той е съставен на 17.09.2021г., но в отсъствие на нарушителя) от наказания субект са представени допълнителни документи, описани в последния абзац на стр.3 от Протокола.

Всички тези документи са обобщени и н анализирани в посочения констативен протокол от 17.09.2021г. и въз основа на тях контролния орган е направил извод за извършено нарушение от жалбоподателката.

Доколкото обаче се посочи, че тези документи са били налични към един по-ранен момент, преди 17.09.2021г., то нарушителят се явява открит от този по-ранен момент, преди 17.09.2021г., респективно към датата на издаване на АУАН- 17.12.2021г. тримесечният срок вече е бил изтекъл.

Обстоятелството, че резултатите от проверката са обобщени в констативния протокол от 17.09.2021г. 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 навиран 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 на наказателната отговорност на дееца;
- постановяване на първоинстанционната присъда, постановяване на актовете на въззивната и касационната инстанция.

-действието следва да е насочено към реализиране на 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 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 дееца 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 C 259/12 са и Решение на СЕС (втори състав) от 19 юли 2012 година по дело C-263/11, Решение по Дело C-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 С-385/09, Решение на Съда (трети състав) от 8 май 2008 г. по съединени дела С-95/07 и С-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 намират приложение в случаите на чл. 180, ал.2 ЗДДС- при начисляване на ДДС за минал период, предшестващ 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 на база представените от самия жалбоподател документи, извлечения от сметки и обяснения. Налага се извод, че допуснатото нарушение се дължи не на умишъл за данъчна измама, а на погрешните субективни възприятия на нарушителя, че доходът, придобит от един от имотите, не следва да се отчита при формиране на оборота, след който следва задължителна регистрация по ЗДДС. Това е особено видно от всички представени към жалбата писмени доказателства. Разбира се, това погрешно субективно убеждение на жалбоподателя по никакъв начин не разколебава извода за виновен характер на допуснатото нарушение, доколкото е ноторно известна максимата, че незнанието на правото не освобождава никого от отговорност, но същевременно е индикативно за степената на обществена опасност на деянието, която е по-ниска от типичните случаи на данъчна измама и следва да се прецени на база пропорционалност на санкцията;
- видно от представеното преводно нареждане, дължимото ДДС за целия период е надлежно внесено, макар и със закъснение, тоест вредите за фиска са доброволно поправени от дееца;
- 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 доброволно внесеното ДДС 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, съгласно новелата на чл. 63д ЗАНН жалбоподателят би имал право на разноски. Такива обаче, в конкретния случай не могат да се присъдят по следните съображения:

На първо място липсва нарочно искане за присъждане на разноски по смисъла на т.11 от ТР 6/2012 ОСГТК на ВКС, съгласно която претенцията за разноски следва да бъде изрично заявена и това може да стане най-късно в съдебното заседание, в което е приключило разглеждането на делото пред съответната инстанция.

На следващо място липсват и доказателства разноски по делото реално да са сторени за заплатено възнаграждение за адвокатска защита и съдействие. Тук следва да бъдат съобразени и постановките на т.1 от ТР 6/2012 ОСГТК, съгласно което разноски за адвокатски хонорар могат да бъдат присъдени, само ако е доказано реалното им заплащане преди приключване на последното открито заседание по делото. Ако заплащането е уговорено в брой, доказването може да стане и чрез отбелязване на това обстоятелство в договора за адвокатска защита и съдействие, като в този случай той има характер на разписка. Ако е уговорено плащането да стане по банков път, доказването следва да е със съответните банкови документи (платежно нареждане и др.)

В този смисъл е и трайната практика на Административен съд Пловдив, съгласно която за да бъдат присъдени разноски, те следва да бъдат поискани и сторването им да бъде доказано най-късно до приключване на последното открито заседание по АНД.

Сам по себе си фактът на уважаване, респ. отхвърляне на жалбата, не е достатъчен, за да бъдат присъдени на страната направените разноски. Присъждането им не е автоматична последица от постановяването на

благоприятно за страната решение и по дължимостта им съдът не се произнася служебно.

Така изрично Решение № 1411 от 30.07.2020 г. по к. адм. н. д. № 1164 / 2020 г. на ХХІ състав на Административен съд – Пловдив.

В конкретния случай по делото е представено пълномощно в полза на защитника. Липсва обаче

-договор за правна защита и съдействие, **в който изрично да е уговорено** заплащането на адвокатско възнаграждение;

-доказателства адвокатски хонорар реално да е заплатен в брой или по банков път, поради което и разноси не следва да се присъждат.

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

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Наказателно постановление № 641505-F638789/ 15.06.2022 г, издадено от Директор на дирекция "Контрол" в ТД на НАП Пловдив, с което на **Х. Ж. Х.** е наложена глоба в размер **на 956.67 лв.** на основание чл.180, ал.2 от ЗДДС във вр. с чл. 180, ал. 1 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: _____