

# РЕШЕНИЕ

№ 783

гр. Пловдив , 10.06.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**РАЙОНЕН СЪД – ПЛОВДИВ, XXIII НАКАЗАТЕЛЕН СЪСТАВ** в  
публично заседание на първи юни, през две хиляди двадесет и първа година в  
следния състав:

Председател:            Теофана Б. Спасова

като разгледа докладваното от Теофана Б. Спасова Административно  
наказателно дело № 20215330201912 по описа за 2021 година

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

Образувано е по жалба на Фондация „Германо – Български център за срещи“ против Наказателно постановление № 550827 - F581228/10.12.2020, издадено от Директор на Дирекция „Обслужване” в ТД на НАП- Пловдив, с което на жалбоподателя е наложена имуществена санкция в размер на 902,30лева на основание чл. 180, ал.2, вр. чл. 180, ал.1 ЗДДС.

Жалбоподателят „Германо – Български център за срещи“ чрез пълномощника си по делото адв. К. моли да се отмени Наказателното постановление, по съображения, изложени в жалбата и в съдебно заседание.

Въззиваемата страна- ТД на НАП представлявана от юрисконсулт Манолева ангажира становище за неоснователност на жалбата, поради което моли същата да бъде оставена без уважение, а атакуваното Наказателно постановление да бъде потвърдено като правилно и законосъобразно постановено.

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

Атакуваното Наказателно постановление е издадено против жалбоподателя за това, че при извършена проверка е установено, че данъчнозадълженото по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗДДС лице Фондация „Германо – Български център за срещи“, с ЕИК 115579255, установено на територията на страната, провежда обучителни курсове по немски език и префактурира наем и консумативни разходи.

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

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

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

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

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

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

За периода 01.02.2019г. – 28.02.2019г. оборотът е в размер на 5 413.80 лева.

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

Ако лицето беше регистрирано по ЗДДС, същото е следвало да начисли ДДС в общ размер на 902.30лв. за извършените от него облагаеми доставки за периода 01.02.2019г. – 28.02.2019г.. по реда на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, като издаде данъчен документ /фактура/, в който да посочи данъка за доставката на отделен ред; посочи издадения документ в дневник за продажби за месец 02.2019г., а по отношение на продажбите към данъчно незадължени ФЛ е следвало на основание чл. 112, ал.1 от ППЗДДС да състави отчет за извършените продажби, съдържащ обобщена информация за тези доставки за съответния данъчен период, да отрази отчета за продажби в дневника за продажби за месец 02.2019г., като включи размера на данъка по извършените доставки в справката-декларация за данъчен период м.02.2019г., като справката-декларация и дневникът за продажби е следвало да подаде в ТД на НАП - Пловдив в срок до 14-то число на месеца, следващ съответния данъчен период, а именно до 14.03.2019г. включително.

Нарушението е извършено на 15.03.2019г. в гр. Пловдив.

Видно от приложения към административната преписка Акт за установяване на административно нарушение № F581228/30.11.2020г., същият е съставен против жалбоподателя за посоченото нарушение, а разпитан в хода на съдебното производство актосъставителят Г. Кр. Б. изцяло поддържа изложените в него констатации. Допълва, че по време на проверката и във връзка с изискани от дружеството документи, нямало спор относно реализирания от последното оборот, а само единствено във връзка с това дали предоставяните услуга касаят освободени доставки по смисъла на ЗДДС.

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 аналога 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 наказаня 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 наказаня 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 4 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. / В този смисъл - Решение № 2350 от 17.12.2020 г. по к. адм. н. д. № 2408 / 2020 г. на XXII състав на Административен съд - Пловдив, Решение № 107 от 15.01.2021 г. по к. адм. н. д. № 2892 / 2020 г. на XIX състав на Административен съд – Пловдив./

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

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 с 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.

Неописването в АУАН и НП на броя, датата на извършване и най-вече вида и предмета на всяка конкретна доставка поотделно, за която се твърди, че е облагаема и за която не е начислено ДДС, е съществено процесуално нарушение, представляващо самостоятелно основание за отмяна на НП.

В процесния случай горепосоченото изискване не е спазено.

На първо място в АУАН и НП липсва каквато и да било конкретизация и индивидуализация на отделните доставки, извършени в рамките на процесния данъчен период февруари 2019г. - брой, дата на извършване, вид, предмет и стойност на отделната доставка. Освен това не става ясно какъв е вида на извършените доставки именно за месеца, за който е наказано лицето, т.е дали става въпрос за доставка на стоки или доставка на услуги и какъв е техния предмет. Относно доставките, формирали облагаемия оборот наказващият орган се е задоволил да посочи само общия им размер – 5 413.80лева, като е уточнено, че този приход е формиран на база издадените фактури и представените банкови извлечения, 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 нея услуги не представляват освободени доставки по смисъла на чл. 41 ЗДДС, доколкото са свързани с култура и образование и какъвто на практика е основния спор по делото.

От гореизложеното следва, че при липса на изложени факти в АУАН и



НП колко на брой, кога са извършени, и най-вече какви са били по вид и предмет конкретните доставки, за които наказващия орган твърди, че са облагаеми именно за процесния месец февруари 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.

Не на последно място не са представени доказателства и относно включените от наказващият орган като облагаеми доставки префактурирани наем и разходи за консумативи. Липсват каквито и да било сведения за действителните отношения между жалбоподателя и дружествата, на които са издавани фактурите, с които се префактурират разходи. Липсват доказателства и жалбоподателят да е титуляр на партида за съответните консумативи, както и за налични договорни отношения между жалбоподателя и съответния лицензиран оператор-доставчик на консумативите.

Действително в Протокол № 1600032002 е посочен договор за наем, но същия касае само отношенията между община Пловдив (която се оказва действителния собственик на имота, за който са префактурирани разходи) и жалбоподателя, но не и отношенията между жалбоподателя и третите лица в полза на които е извършвано префактурирането на разходи или отношенията с лицензираните доставчици на консумативи.

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

Мотивиран от горното Съдът

## **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** Наказателно постановление № 550827-F581228/10.12.2020, издадено от Директор на Дирекция „Обслужване” в ТД на НАП- Пловдив, с което на жалбоподателя е наложена имуществена санкция в размер на 902,30лева на основание чл. 180, ал.2, вр. чл. 180, ал.1 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: \_\_\_\_\_