

# РЕШЕНИЕ

№ 2087

гр. София, 31.03.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, XVIII КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ**, в публично заседание на 05.03.2021 г. в следния състав:

**ПРЕДСЕДАТЕЛ: Милена Славейкова**

**ЧЛЕНОВЕ: Даниела Гунева**

**Ева Пелова**

при участието на секретаря Грета Грозданова и при участието на прокурора Кирил Димитров, като разгледа дело номер **525** по описа за **2021** година докладвано от съдия Милена Славейкова, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 208-228 от Административно-процесуалния кодекс (АПК) във връзка с чл.63 от Закона за административните нарушения и наказания (ЗАНН).

Образувано е по касационна жалба на Териториална дирекция (ТД) на НАП С. срещу Решение от 01.12.2020 г., постановено по нахд № 15082/2019 г. на Софийски районен съд, Наказателно отделение, 99-и състав, с което е отменено Наказателно постановление (НП) № 385701 – F390061 от 03.09.2018 г., издадено от директора на ТД на НАП С., с което на [фирма], ЕИК[ЕИК], на основание чл.180в, ал.1 ЗДДС е наложена имуществена санкция в размер на 50 000 лв. за извършено административно нарушение на чл.176в, ал.5, т.3, вр. чл.176в, ал.1, т.3 ЗДДС.

Касаторът излага съображения за неправилност на обжалваното решение като постановено при неправилно приложение на закона - отменително основание по чл.348, ал.1, т.1 НПК. Счита за доказано нарушението по чл.176в, ал.5, т.3, вр. чл.176в, ал.1, т.3 ЗДДС и за правилно приложена санкционната норма на чл.180в, ал.1 ЗДДС. Претендира за отмяна на решението на СРС и потвърждаване на НП, както и за присъждане на юрисконсултско възнаграждение за две съдебни инстанции.

Ответникът [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.3, оспорва касационната жалба чрез юрк. П. К..

Представителят на Софийска градска прокуратура изразява становище за доказаност

на нарушението.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства и наведените касационни основания, прилагайки нормата на чл. 218 от АПК, намира от правна страна следното:

Касационната жалба е подадена в преклузивния срок по чл.211, ал.1 от АПК, във връзка с чл.63, ал.1, изр.2 от ЗАНН, от надлежна страна по чл. 210, ал. 1 от АПК, срещу подлежащо на оспорване по чл. 208 от АПК съдебно решение, поради което е допустима.

Разгледана по същество е неоснователна. Съображенията за това са следните:

С обжалваното решение е отменено процесното НП, с което на [фирма], ЕИК[ЕИК], е наложена имуществена санкция в размер на 50000 лв. на основание чл. 180в, ал.1 ЗДДС за нарушение на чл.176в, ал.5, т.3, вр. чл.176в, ал.1, т.3 ЗДДС.

От фактическа страна, съдът е приел за установено, че служители на ТД на НАП С. извършили проверка на [фирма], ЕИК[ЕИК], възложена с резолюция № П-22221518040377-ОРП-001 от 01.03.2018 г., при която установили, че през данъчен период м.септември 2017 г. дружеството е закупило течни горива на обща стойност 493 272,90 лева, като същите представлявали получени течни горива, освободени за потребление по смисъла на чл.20, ал.2, т.1 от Закона за акцизите и данъчните складове (ЗАДС). Дружеството е включило същите в дневника за покупки и СД по ДДС за данъчен период м. 09.2017 г., като общата стойност на данъчните им основи била над 25 000 лева.

На 01.06.2018 г. дружеството предоставило обезпечение в размер на 50 000 лева, представляващо обезпечение за осъществяване на доставка на течни горива за данъчен период месец септември 2017 г. по смисъла на чл.176в, ал.1, т.3 от ЗДДС. Въз основа на изложеното проверяващите преценили, че е нарушен чл.176в, ал.5, т.3 от ЗДДС, тъй като дружеството е било длъжно да предостави обезпечение по ал.1 в 7-дневен срок преди датата на освобождаване на течните горива за потребление по чл.20, ал.2, т.1 от ЗАДС, тоест до 28.08.2017 г. включително, а е сторило това със закъснение от 278 дни на 01.06.2018 г.

На 18.06.2018 г. срещу дружеството бил съставен АУАН № F390061. Нарушението, описано в АУАН, било квалифицирано по чл.176в, ал.5, т.3, вр. ал.1, т.3 от ЗДДС. Актът бил подписан от актосъставителя и двама свидетели на съставянето му, след което бил предявен на представител на нарушителя, а последният го подписал без възражения. Такива били депозираны впоследствие.

АНО счел изложените в акта фактически констатации за доказани и въз основа на него било издадено атакуваното НП № 385701-F390061 от 03.12.2018 г., с което за нарушение на чл.176в, ал.5, т.3, вр. ал.1, т.3 от ЗДДС, на дружеството е наложена имуществена санкция в размер на 50 000 лева на основание чл.180в, ал.1 от ЗДДС.

От правна страна, съставът на СРС е приел, че АУАН и НП са съставени в предвидените законови срокове, от компетентни длъжностни лица и при спазване на изискванията, визирани в чл.42 и чл.57 ЗАНН, поради което не са налице формални предпоставки за отмяна. Като е тълкувал визираните за нарушени правни норми на чл.176в, ал.1 ЗДДС и влязлата в сила на 13.09.2017 г. нова Глава С. „а“ ППЗДДС - „Предоставяне, освобождаване и усвояване на обезпечение по чл.176в от ЗДДС при доставки на течни горива“, е намерил основание за отмяна на НП поради неправилно приложение на закона. В тази връзка е съобразил, че към посочената дата на извършване на твърдяното в НП нарушение - 29.08.2017 г., дори за дружеството да е

възникнало задължение по чл.176в, ал.5, вр. ал.1 от ЗДДС, то същото е неизпълнимо, поради липса на регламентиран в Правилника ред за предоставяне на обезпечение по чл.176в, ал.12 от ЗДДС, тъй като нормата на чл.176в, ал.1 ЗДДС е бланкетна и редът, по който следва да се изпълнява това правило за поведение е посочен в ППЗДДС. Поради това, обективно правните субекти, включително и санкционираното търговско дружество, не могат да извършат нарушение по чл.176в, ал.1 от ЗДДС преди дата 13.09.2017 г., когато е влязло в сила допълнението на ППЗДДС. За пълнота е отбелязал, че в случая е налице последваща законодателна промяна, която се явява по-благоприятна по смисъла на чл.3 от ЗАНН, а именно, разпоредбите на чл.176в, ал.13 и 14 от ЗДДС (нова, ДВ, бр. 97 от 2017 г., в сила от 01.01.2018 г.).

Така постановеното решение е валидно, допустимо и правилно, постановено при правилно приложение на материалния закон, правилно разпределение на доказателствената тежест и правилно формиране на правните изводи на съда в съответствие с правилата на логическото мислене и съвкупна преценка на всички факти, обстоятелства и доказателствата, без да е допуснато изопачаването им или неправилното им тълкуване.

Решението е съобразено с практиката на АССГ по приложението на чл.176в, ал.1 ЗДДС в решение № 6647 от 07.11.2019 г. по адм. д. № 11387/2018 г. и решение № 1130 от 20.02.2020 г. по адм. д. № 11689/2019 г., в които се приема, че нормата на чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС, въвеждаща задължението за предоставяне на обезпечение е бланкетна, тъй като съдържа правило за поведение, но редът, по който следва да се изпълнява това правило за поведение е посочен в ППЗДДС. Подзаконовата нормативната уредба относно реда за предоставянето на обезпечение е влязла в сила по-късно от влизането в сила на разпоредбата на закона - Правилникът за допълнение на Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност, приет на основание чл. 176в, ал. 12 ЗДДС, е обнародван в ДВ, бр. 70/09.09.2016 г., влязъл в сила на 13.09.2017 г. От бланкетния текст на законовата разпоредба следва, че адресатите ѝ не могат да извършат нарушение по чл. 180в, ал. 1 от ЗДДС преди дата 13.09.2017 г., когато е влязло в сила допълнението на ППЗДДС.

В ПЗР на ПИД на ППЗДДС (ДВ, бр. 70 от 2016 г.) липсва подобно удължаване с една година на срока за влизане в сила на нормите, поради което следва да се приеме, че в посочените решения на АССГ е допусната техническа грешка – срокът на влизане в сила на измененията в ДВ бр. 70 от 09.09.2016 г. е 13.09.2016 г. Към датата на процесното нарушение от 28.08.2017 г. измененията от ДВ бр.70/2016 г. са в сила, поради което тези доводи на въззивния съд не могат да бъдат споделени.

Мотивите на въззивния съд за наличие на по-благоприятен закон по смисъла на чл.3, ал.2 ЗАНН също намират опора в съдебната практика, напр. в този смисъл са решение № 6045 от 22.10.2018 г. по адм. д. № 5570/2018 г. на Административен съд - София-град, решение № 1698 от 24.07.2018 г. по а. н. д. № 1150/2018 г. на Административен съд Пловдив, решение № 7008 от 18.11.2019 г. по адм. д. № 10440/2019 г. на АССГ и др. В случая обаче, жалбоподателят не е твърдял, че е лице по чл.176в, ал.14 ЗДДС (нов, в сила от 01.01.2018 г.), т.е. че е получил течни горива, освободени за потребление по чл.20, ал.2, т.1 ЗАДС, които са предназначени за собствено потребление, или че е вписан в регистъра по чл.176в, ал.15 ЗДДС.

Независимо от изложеното, касационният състав намира за правилен крайния извод на районния съд. Според АУАН и НП, с получаването на доставката по фактура № 10...1547/04.09.2017 г. от [фирма], [фирма] е надвишил общата стойност на

данъчните основи – над 25 000 лв., релевантна по чл.176в, ал.1, т.3 ЗДДС, поради което е следвало в срока по чл.176в, ал.5, т.3 ЗДДС – 7 дни преди данъчното събитие от 04.09.2017 г., т.е. до 28.08.2017 г., да представи обезпечение в размер на 20 % от данъчните основи на облагаемите доставки.

Видно от Протокол № П-22221518040377-073-001 от 18.06.2018 г. на ТД на НАП С. за данъчен период м.09.2017 г. [фирма] е отразило покупки на гориво от [фирма] и [фирма]. От доставчик [фирма] дружеството е получило гориво по фактура № 20...9860 от 01.09.2017 г. с ДО 6028.37 лв. и ДДС 1205.67 лв. и по фактура № 20...9852 от 01.09.2017 г. с ДО 3075.68 лв. и ДДС 615.14 лв. От доставчика [фирма] е получил гориво по фактура № 10...1547/04.09.2017 г. с ДО 31044.98 лв. и ДДС 6209 лв. С последната фактура лицето действително е надвишило сбора от 25 000 лв. по чл.176в, ал.1, т.3 ЗДДС. В този случай и съгласно чл.176в, ал.5, т.3 ЗДДС [фирма] е следвало да предостави обезпечение в 7 дневен срок, считано от датата на данъчното събитие на 04.09.2017 г., т.е. в срок до 28.08.2017 г. Размерът на обезпечението е посочен в чл.176в, ал.2 ЗДДС - не по-малък от 20 на сто от данъчната основа на облагаемите доставки, придобиванията или стойността на получените течни горива, освободени за потребление за предходния данъчен период, но не по-малко от 50 000 лв. Д. период по ЗДДС е 1-месечен (чл.87, ал.2 ЗДДС), поради което релевантни за обезпечението по чл.176в, ал.2 ЗДДС са данните за м.08.2017 г. Вместо това, в АУАН и НП е посочено, че общо за м.09.2017 г. дружеството е получило облагаеми доставки с предмет течни горива на стойност от 493 272.90 лв. Същевременно, в АУАН и НП липсват изложени мотиви за приложение на чл.176в, ал.3 ЗДДС. Липсата на данни за релевантния период, пряко относими към определяне размер на обезпечението по чл.176в, ал.2 ЗДДС, респ. размер на имуществената санкция по чл.180в, ал.1 ЗДДС, определя материалната незаконосъобразност на оспореното пред СРС НП. С изменението на чл.176в, ал.2 ЗДДС (ДВ, бр. 98 от 2018 г., в сила от 01.01.2019 г.), според което отпада долният праг на обезпечението от 50 000 лв., наложеният размер на санкцията се явява несправедлив и прекомерен при данни, че сборът на данъчната основа на фактурираните доставки към момента на издаване на фактура № 10..1547/04.09.2017 г. е общо 31 044.98 лв., а дължимият ДДС по тях – 6209 лв.

С оглед съвпадението с крайния извод на въззивния съд за наличие на основание за отмяна на НП, обжалваното решение следва да бъде оставено в сила на основание чл.63, ал.1 ЗАНН, вр. чл.212, ал.2 АПК.

За пълнота следва да се отбележи, че подсъдността на спора на СРС се определя от компетентната по чл.8, ал.1, т.3 ДОПК Териториална дирекция на НАП С., където е следвало да бъде предоставено обезпечение съобразно седалището на дружеството в периода от 27.07.2017 г. до 26.06.2018 г., което и било в [населено място].

При този изход на спора и на основание чл.63, ал.3 ЗАНН, вр. чл.143, ал.4 АПК, ответникът по касация има право на разноски, но същият не е заявил искане в тази насока, нито е представил доказателства за сторени разноски, поради което такива не се присъждат.

По изложените съображения, Административен съд София град, XVIII-ти Касационен състав, и на основание чл.221, ал.2 от АПК вр. с чл.63, ал.1, изр.2 от ЗАНН, съдът

#### РЕШИ:

ОСТАВЯ В СИЛА съдебно решение от 01.12.2020 г., постановено по нахд № 15082/2019 г. на Софийски районен съд, Наказателно отделение, 99-и състав.

Решението е окончателно на основание чл.223 от АПК и не подлежи на обжалване и

протест.  
ПРЕДСЕДАТЕЛ:

ЧЛЕНОВЕ: 1.

2.