

РЕШЕНИЕ

№ 4590

гр. София, 09.07.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, IV КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ,
в публично заседание на 18.06.2021 г. в следния състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: Галин Несторов

ЧЛЕНОВЕ: Вяра Русева

Зорница Дойчинова

при участието на секретаря Грета Грозданова и при участието на прокурора Стоян Димитров, като разгледа дело номер **4057** по описа за **2021** година докладвано от съдия Зорница Дойчинова, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 208 - 228 от АПК, във вр. чл.63, ал.1, изр. последно от ЗАНН.

Образувано е по касационна жалба от „Д. О. С.“ Г. + Ко. КГ, Германия, чрез процесуален представител адв. П., срещу Решение от 23.02.2021 г., постановено по НАХД № 20146/2019 г. по описа на Софийски районен съд, НО, 18-ти състав, с което е изменено Наказателно постановление № F 370390/09.03.2018 г., издадено от директора на ТД на НАП – [населено място], с което на касатора, на основание чл.180в, ал.1 Закона за данък добавена стойност /ЗДДС/ е наложена „имуществена санкция“ в размер на 5 246,89 лв. за извършено нарушение по чл. 176в, ал. 4, във връзка с чл. 176в, ал. 5 и ал. 2 от ЗДДС, като въззивният съд е преквалифицирал нарушението посредством отпадане на привръзката и с ал. 5 на чл. 176в от ЗДДС.

В жалбата си касаторът твърди, че решението е неправилно и незаконосъобразно, постановено в противоречие с материалния закон и процесуалните правила. Твърди, че решението е постановено при неизяснена фактическа обстановка, довела до неправилен извод за съставомерност на вмененото на дружеството нарушение. Посочва се, че АНО неправилно е определил датата на която е извършено нарушението, както и мястото на нарушението, което води до ограничаване на процесуалното право на защита. Твърди още, че дори и да се приеме за възникнало за дружеството задължение по чл. 176в, ал. 5 вр. чл. 176в, ал. 1 ЗДДС, на основание § 4

от ПЗР към ЗДДС, към посочената дата на извършване на твърдяното в НП нарушение – 24.12.2016 г., то същото е било неизпълнимо, поради липса на регламентиран в Правилника ред за предоставяне на обезпечението по чл. 176в, ал. 12 от ЗДДС. Моли оспореното решение да бъде отменено.

В съдебно заседание се представлява от адв. П., която поддържа жалбата и моли за уважаването ѝ.

Ответникът, чрез юрк. Ф.-Е. оспорва жалбата като неоснователна и моли решението на СРС да бъде потвърдено. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура, в съдебно заседание, дава заключение за неоснователност и недоказаност на касационната жалба.

Административна съд С.-град, четвърти касационен състав, след като обсъди доводите на страните и прецени по реда на чл. 235, ал. 2 от ГПК, във вр. с чл. 144 от АПК приетите от СРС писмени доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

На 10.01.2018 г. в офис „Център“ при ТД на НАП С. е извършена проверка в информационната система на НАП, която е по повод издадена Резолюция за извършване на проверка с № П-22221018001697-О.-001/08.01.2018 г. по чл. 176в от ЗДДС на „Д. О. С.“ Г. + Ко. КГ - Германия. При същата, след проверка на документите на дружеството в информационната система, е констатирано, че дружеството за периода 01.12.2016 г. – 31.12.2016 г. е извършило облагаеми доставки на течни горива. При извършения анализ на информацията, съдържаща се в подадените от страна на проверяваното лице в НАП дневник на продажби и Справка-декларация по ЗДДС, служителят установил, че за цитирания данъчен период „Д. О. С.“ Г. + Ко. КГ, Германия представя банкова гаранция № 961DGI116354DZ8S, издадена от [фирма] за предоставено обезпечение в размер на 286 000 лева на 20.12.2016 г. Видно от заявлението с вх. № [ЕГН]/06.01.2017 г. за предоставяне на обезпечението по чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС е, че срокът на обезпечението е до 01.01.2019 г.

Проверката е била извършена във връзка с предоставена промяна № 1, към банкова гаранция № 961DGI116354DZ8S, с вх. № 2200-0058/03.01.2018 г., с която сумата се увеличава от 268 000,00 лева на 774 000,00 лева. С посоченият нов срок обезпечението, а именно до 16.01.2020 г. е било доведено обезпечение в размер на 488 000,00 лева, като е посочена дата на настъпване на събитието – 28.02.2017 г.

През данъчен период м. декември на 2016 г. търговското дружество е извършило облагаеми доставки на течни горива с обща стойност на данъчните им основи в размер на 1 447 571,68 лева, като подадената гаранция е за доставка с данъчна основа в размер до 1 422 000,00 лева, като е налице увеличаване на данъчната основа с 25 571,68 лева. За месец декември 2016 г. проверяваното лице е надвишило общия размер на данъчните основи по извършените доставки на гориво над 1 422 000,00 лева с издаването на фактура № 74869/31.12.2016 г. с ДО в размер на 1071,81 лв. и ДДС в размер на 214,36 лева.

За констатираното нарушение е съставен Акт за установяване на административно нарушение № F370390 от 22.01.2018г., в който е констатирано, че промяна на обезпечението е следвало да се извърши в 7-дневен срок преди настъпването на данъчното събитие, което е настъпило на 31.01.2017 г., т.е. гаранцията в размер на 5 246,89 лева следвало да се увеличи до 23.12.2016 г. Промяната на банковата гаранция

била направена на 03.01.2018 г., с която се покривали изискванията по отношение на законовите норми за предоставяне на гаранция, но със закъснение. За място на извършеното нарушение е посочено - ТД на НАП С., офис [населено място]. Деянието е квалифицирано като такова по чл.176в, ал. 4 във връзка чл.176в, ал.5 и ал.2 от ЗДДС. АУАН е предявен на упълномощено лице.

Въз основа на АУАН е издадено наказателното постановление № F 370390/09.03.2018 г. от директора на ТД на НАП – [населено място], с което на основание чл. 180в, ал. 1 от ЗДДС, на касатора е наложено административно наказание „имуществена санкция” в размер на 5 246,89 лева, за нарушение на чл.176в, ал.4, вр. чл.176в, ал.5 и ал. 2 от ЗДДС.

НП е връчено на представител на дружеството на 09.03.2018 г.

По подадена от дружеството жалба, в СРС е образувано НАХД 8581/2018 г. на СРС, НО, 23-ти, който е постановил решение без номер и дата, с който е потвърдил оспореното НП.

След обжалване на решението на СРС, АССГ е постановил решение № 8000/16.12.2019 г., по адм.д. № 10045/2019 г., с което е отменил решението на СРС и е върнал делото на друг състав за ново разглеждане, като е дал указания за излагане на факти и мотиви по оспорването.

При новото разглеждане на делото не са събрани нови доказателства.

Съобразявайки така описаната фактическа обстановка и дадените от АССГ указания, СРС е постановил обжалваното решение от 23.03.2020 г. по НАХД № 20146/2019 г., с което е изменено НП № F 370390/09.03.2018 г., издадено от директора на ТД на НАП – [населено място], с което на Д. О. С. Г. + Ко. КГ, Германия, на основание чл.180в, ал.1 ЗДДС е наложена „имуществена санкция“ в размер на 5 246,89 лв. за извършено нарушение по чл. 176в, ал. 4 във връзка с чл. 176в, ал. 5 и ал. 2 от ЗДДС, като въззивният съд е преквалифицирал нарушението посредством отпадане на привръзката и с ал. 5 на чл. 176в от ЗДДС.

За да постанови решението си, въззивният съд е приел, че АУАН и НП са издадени от компетентен орган. Приел е, че изписването на датата е грешка с очевиден характер и не води до каквото и да било ограничаване на процесуалното право на защита. Обвинението е ясно и правото на защита срещу него реално било упражнено по същество и в необходимата пълнота. Приел е за правилен извода, че срокът за увеличаване на гаранцията е бил до 23.12.2016 г., с което е отговорено и на въпроса кога е извършено административното нарушение, а именно на първата дата, на която бездействието вече се явява съставомерно/първата дата, на която вече е налице просрочие. Посочено е още, че наложената санкция е пропорционална и съобразена със закона, а процесният случай не се явява маловажен по смисъла на чл. 28 ЗАНН. За да измени оспореното НП, СРС е приел, че неправилно е дадена правна квалификация на административното нарушение с включена привръзка и с ал. 5 на чл. 176в от ЗДДС, тъй като тази разпоредба третира въпроса за срока, в който следва да се предостави първоначалното обезпечение, докато срокът на съответното ново обезпечение е установен в специалната разпоредба на ал. 4 от същия член и този срок е посочен от актосъставителя и наказващия орган, а именно – 7 дни преди съответната промяна.

При така установените факти, настоящия касационен състав на АССГ, достигна до следните правни изводи:

Касационната жалба е допустима, като подадена срещу съдебно решение, подлежащо

на касационен контрол, от надлежна страна по смисъла на чл. 210, ал. 1 АПК, във вр. чл. 63, ал. 1, изр. 2 ЗАНН и при спазване на преклузивния 14-дневен срок по чл. 211, ал. 1 АПК, във вр. чл. 63, ал. 1, изр. 2 ЗАНН.

Като извърши служебно проверка на основание чл. 218, ал. 2 АПК и въз основа на фактите, установени от районния съд, съгласно чл. 220 от АПК, настоящият състав намира, че обжалваното решение е валидно и допустимо. В тази връзка решаващият състав на съда съобрази, че това решение е постановено по отношение на акт, който подлежи на съдебен контрол, като произнасянето е извършено от компетентен съд в рамките на правомощията му.

Районният съд не е нарушил и процесуалните правила относно събирането на допустимите и относими към спора доказателства, обсъдил е доводите на страните. В мотивите към решението е направено изложение на установените от събраните по делото фактически обстоятелства и на следващите от тях правни изводи, възприети и от настоящият съдебен състав, като съобразени с приложимите материалноправни разпоредби.

Съдът намира подадената жалба за основателна, а решението на СРС за неправилно, поради следните съображения.

Разпоредбата на чл.176в е приета със Закона за допълнение на Закона за данък върху добавената стойност, обн. ДВ, бр. 60 от 02.08.2016 г. и доколкото не е предвидено друго, по правилото на чл. 5, ал.5 от Конституцията на Република България нормата е влязла в сила три дни след обнародването ѝ - 06.08.2016 г. В § 4 от ПР към Закона за допълнение на ЗДДС (ДВ, бр. 60/2016 г.) е регламентирано, че лицата, за които към датата на влизането в сила на този закон са налице условията по чл. 176в, са длъжни да предоставят обезпечение в едномесечен срок от влизането в сила на този закон, в случая – 07.09.2016 г.

Нормативната уредба на това предоставяне обаче е влязло в сила по-късно - 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.70/09.09.2017 г. и е влязъл в сила на 13.09.2017 г., като е създадена нова Глава седемнадесета "а" - „Предоставяне, освобождаване и усвояване на обезпечение по чл. 176в от ЗДДС при доставки на течни горива, като е влязла в сила на 13.09.2017 г. Касационната инстанция приема, че нормата на чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС е бланкетна, тъй като съдържа правило за поведение, но редът, по който следва да се изпълнява това правило за поведение е посочен в ППЗДДС.

При така приложимите правни норми следва, че обективно правните субекти, вкл. 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. До влизане в сила на всички части от чл. 176в на ЗДДС, задължаващ правните субекти да внасят обезпечения при търговия с течни горива, не би могло да бъде извършено административното нарушение.

Този извод кореспондира с нормата на чл. 7 от ЗНА, според която правилникът е нормативен акт, който се издава за прилагане на закон в неговата цялост. Следва, че след като в нормата на чл. 176в, ал. 12 от ЗДДС има изрично препращане към ППЗДДС относно реда за предоставяне обезпечението по чл. 176в, ал. 1 от ЗДДС, а този ред не е бил създаден до момента, в който данъчно задълженото лице е продало течни горива, то не може да се вмени осъществяването състава на нарушението, за което е санкциониран касатора. Ето защо дори да се приеме за възникнало за

дружеството задължение по чл. 176в, ал. 4 във връзка с чл. 176в, ал. 5 и ал. 2 от ЗДДС, на основание § 4 от ПЗР към ЗДДС, към посочената дата на извършване на твърдяното в НП нарушение – 23.12.2016 г., то същото е било неизпълнимо, поради липса на регламентиран в Правилника ред за предоставяне на обезпечението по чл. 176в, ал. 12 от ЗДДС.

Предвид гореизложеното решението следва да се отмени, като се отмени и оспореното НП.

По изложените съображения и на основание чл. 221, ал. 2 АПК, във вр. с чл. 63, ал. 1, изр. 2 ЗАНН, Административен съд София – град, IV-ти касационен състав.

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Решение от 23.02.2021 г., постановено по НАХД № 20146/2019 г. по описа на Софийски районен съд, НО, 18-ти състав И ВМЕСТО ТОВА ПОСТАНОВЯВА ОТМЕНЯ НП № F 370390/09.03.2018 г., издадено от директора на ТД на НАП – [населено място], с което на „Д. О. С.“ Г. + Ко. КГ, Германия, на основание чл.180в, ал.1 Закона за данък добавена стойност е наложена „имуществена санкция“ в размер на 5 246,89 лв. за извършено нарушение по чл. 176в, ал. 4, във връзка с чл. 176в, ал. 5 и ал. 2 от ЗДДС, като въззивният съд е преквалифицирал нарушението посредством отпадане на привръзката и с ал. 5 на чл. 176в от ЗДДС.

РЕШЕНИЕТО е окончателно и не подлежи на обжалване и протест.

ПРЕДСЕДАТЕЛ:

ЧЛЕНОВЕ: 1.

2.