

РЕШЕНИЕ

№ 3124

гр. София, 14.05.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, XII КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ,
в публично заседание на 23.04.2021 г. в следния състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: Антоанета Аргирова

ЧЛЕНОВЕ: Татяна Жилова

Луиза Христова

при участието на секретаря Грета Грозданова и при участието на прокурора Куман Куманов, като разгледа дело номер **2097** по описа за **2021** година докладвано от съдия Антоанета Аргирова, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 208 – чл. 228 от Административно-процесуалния кодекс (АПК), във вр. с чл. 63, ал. 1, изр. 2 от Закона за административните нарушения и наказания (ЗАНН).

Образувано е по две касационни жалби срещу Решение 20013662 от 16.01.2021 г. на Софийски районен съд, по НАХД №18253/2019г., с което се отменя наказателно постановление /НП/ № F482792 от 22.10.2019 година, на директорът на Териториална дирекция на Национална агенция за приходите (ТД на НАП) "Големи данъкоплатци и осигурители", в пунктове 8, 9 и 11, с които са наложени „Т. Е&П Б. Б.В. клон Б.“, три „имуществени санкции“ в размер на 500 /петстотин/ лева всяка, на осн. чл.185, ал.2, вр. ал.1 от ЗДДС, за нарушения на чл.59б, ал.1 вр. чл.59а, ал.1 и ал.3 от Наредба № Н-18/13.12.2006г. за регистриране и отчитане на продажби в търговски обекти чрез фискални устройства /Наредбата/, вр. чл.118, ал.10 Закон за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ и чл.118, ал.4, т.3 ЗДДС, и е потвърдено НП за останалите 22 отделни имуществени санкции по 500лв., всяка.

В срока и по реда на чл.211,ал.1 от АПК, вр.чл.63, ал.1 от ЗАНН, решението е оспорено в потвърдителната част на решението от „Т. Е&П Б. Б.В. клон Б.“, с искане да бъде отменено, заедно с потвърденото с него наказателно постановление.

Наведените касационни основания са за допуснати съществени процесуални нарушения и неправилно приложение на материалния закон - чл.348, ал.1, т. 1 и т.2 от

НПК, вр.чл.63, ал.1 от ЗАНН, аргументирани с доводи, че при издаване на АУАН не е спазен срока по чл.34, ал.1 ЗАНН, тъй като приходната администрация е разполагала с информация относно обстоятелствата, на които се основа нарушението, още с постъпването на писмените обяснения на дружеството представени на 16.01.2019г., и това е момента на установяване на нарушението и нарушителя. Излагат се и доводи, че в АУАН и НП не са изследвани и отразени всички обстоятелства, от значение за установяване на факта допуснато ли е нарушение по чл. 118, ал. 10 от ЗДДС. Цитираната разпоредба следва да бъде тълкувана във връзка с ал. 11 от същата разпоредба от ЗДДС, в която са посочени случаите, при които данни за доставеното/полученото гориво не следва да бъдат предоставяни на органите на НАП. Не се споделя извода на СРС, че в случая не е налице износ, тъй като доставките са извършени в Изключителната икономическа зона (ИИЗ), която е част от територията на страната. Отделно от това счита, че не са съобразени спецификата на дейността на дружеството и предназначението на горивото, тъй като доставките за зареждане на плавателни съдове са освободени от облагане с акциз по реда на чл.24, ал.1, т.1 от ЗАДС, както и от задължение за предоставяне на обезпечение, съгласно чл. 176в, ал. от ЗДДС. На последно място сочи, че са налице предпоставките за квалифициране на описаните в НП нарушения като маловажен случай по смисъла на чл. 28 от ЗАНН.

В отменителната част на решението – решението е оспорено с жалба от ТД на НАП, с искане да бъде отменено и да бъде потвърденото наказателното постановление.

Наведеното касационно основание е за нарушение на материалния закон - чл.348, ал.1, т.1 от НПК, вр.чл.63, ал.1 от ЗАНН, аргументирано с доводи, че изводите на СРС относно описаните в пунктове 8, 9 и 10 от НП административни нарушения, не са съобразени с описаната в НП фактическа обстановка и относимите нормативни разпоредби. Мотивира липсата на бункеровъчни разписки за разглежданите три фактури, с обстоятелството, че такива не са представени нито от получателя на доставките на течни горива, нито от доставчика, предвид което в съответствие с разпоредбата на чл. 37, ал.4 от ДОПК наказващия орган е извел извод, че бункеровъчни разписки за процесните фактури не са съставяни. Излага доводи, че реалността на доставките по т.8, т.9 и т. 11 от АУАН и НП не е била оспорена нито в административното, нито в съдебното производство. В тази връзка сочи, че при извод за липса на реалност на доставки, във всички случаи, защитата на фиска е чрез непризнаване на данъчен кредит за тези доставки. За неправилен намира и изводът на въззивна инстанция, че задължението за подаване на Е. (електронен документ за доставка)/Е. (електронен документ за продажба) е обусловено от предхождащо еАДД (електронен акцизен данъчен документ)/ЕАД (единен административен документ), чийто номер се явява необходим за изпълнение на задълженията за подаване на информация от получателя на течни горива, чрез Е.. Подчертава, че обхвата на проверката по ЗДДС и Наредбата, във връзка с течните горива не обхваща контрол по спазване на изискванията от издаваните по ЗАДС документи. Заявява и искане за присъждане на разноски.

В о.с.з. пред Административен съд София-град, касаторът „Т. Е&П Б. Б.В. клон Б.“, чрез процесуалния си представител-адв.П., моли за уважаването на подадената от него касационна жалбата и за отхвърлянето на касационната жалба на "Т. Е&П Б. Б.В.“ клон Б.“ административнонаказващия орган

Процесуалният представител на ТД на НАП-юрк Т.- моли за уважаването на

касационната жалба на административнонаказващия орган, съотв. отхвърлянето на касационната жалба на "Т. Е&П Б. Б.В.", клон Б.", като и за присъждането на юрисконсултско възнаграждение. При условията на евентуалност, ако съдът уважи касационната жалба на "Т. Е&П Б. Б.В.", клон Б.", релевира възражение за прекомерност на заплатеното от него адвокатско възнаграждение.

Участващият по делото прокурор от Софийска градска прокуратура, дава заключение, че оспореното решение е валидно, допустимо и правилно.

Съдът, като взе предвид релевираните с жалбата касационни основания по смисъла на чл.348 от НПК и тези, за които следи служебно на основание чл.218, ал.2 от АПК, вр.чл.348 и чл.354 от НПК, намира за установено следното:

Касационните жалби са допустими, като подадени от надлежни страни по смисъла на чл. 210, ал. 1 АПК, във вр. чл. 63, ал. 1, изр. 2 ЗАНН, в преклузивния 14-дневен срок по чл. 211, ал. 1 АПК, във вр. чл. 63, ал. 1, изр. 2 ЗАНН и срещу съдебно решение, подлежащо на касационен контрол.

Разгледани по същество, жалбите са неоснователни.

Приетата за установена от СРС фактическа обстановка е, че с резолюция за извършване на проверка № П-29002919000302-ОРП-001/03.01.2019г., било възложено извършване на проверка на клона на чуждестранния търговец- „Т. Е&П Б. Б.В. клон Б.". Установено е, че търговецът осъществявал сондажна дейност в изключителната икономическа зона на Република Б., по проучвания за нефт и природен газ в блок Х. А.. Във връзка с посочената дейност, те стопанисвали плавателен съд- сондажен кораб-Г. II, захранван с течно гориво-газъл. За обезпечаване снабдяването на кораба с гориво се извършвали доставки от страна на [фирма], от пристанища В. и Б., чрез четири плавателни съда, с които горивото се транспортирало до сондажния съд, за което се съставяли съответни бункеровъчни разписки. Продажбата на горивото, нито неговото получаване са отчитани през фискално устройство или интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност.

Установено е също, че за периода 01.01.2018г.-31.12.2018г., наред с другите са извършени 25 доставки, на течно гориво по фактура № 3720/05.01.2018г., № 3721/05.01.2018г., № 3722/06.01.2018г., № 3730/20.01.2018г., № 3731/20.01.2018г., № 3743/01.02.2018г., № 3744/02.02.2018г., № 3746/05.02.2018г., № 3933/22.10.2018г., № 3935/22.10.2018г., № 3938/31.10.2018г., № 3939/31.10.2018г., № 3940/31.10.2018г., № 3941/31.10.2018г., № 3942/31.10.2018г., № 3943/31.10.2018г., № 3951/03.11.2018г., № 3952/03.11.2018г., № 3969/ 23.11.2018г., № 3970/23.11.2018г., № 3978/03.12.2018г., № 3979/03.12.2018г., № 3982/11.12.2018г., № 3983/11.12.2018г., № 4003/20.12.2018г.

За осъществените доставки от страна на продавача [фирма] са подадени общо седем Е.. За нито една от посочените доставки не е подаден Е. в Информационна система "Контрол на горивата" от страна на получателя „Т. Е&П Б. Б.В. клон Б.", като не е въвел каквато и да информация в системата.

В хода на проверката два пъти са изпратени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, съответно от 04.01.2019г., с което са изискани обяснения и документи от „Т. Е&П Б. Б.В. клон Б." и от 30.01.2019г. с което са изискани документи от [фирма].

Резултатите от проверката са обективирани в Протокол № П-29002919000302-073-001/04.02.2019г., в който на база представените документи и наличните в информационна система "Контрол на горивата" на НАП, данни, била отразена констатация за допуснато от клона на чуждестранен търговец нарушения, а

именно- неподаване на Е. за посочените по-горе доставки.

Във връзка с направените изводи на 24.04.2019 година бил съставен акт за установяване на административно нарушение № F482792/24.04.2019 година, с който срещу „Т. Е&П Б. Б.В. клон Б.“ било повдигнато административнонаказателно обвинение за извършени 25 идентични нарушения, изразили се в това, че като лице, получило доставка на течни горива, не е подало в система "Контрол на горивата", електронен документ за получаване на течно гориво-газъл от страна на [фирма], квалифицирани като нарушение на чл.59б, ал.1 вр. чл.59а, ал.1 и ал.3 от Наредба № Н-18/13.12.2006г., вр. чл.118, ал.10 ЗДДС и чл.118, ал.4, т.3 ЗДДС. АУАН е връчен на представител на дружеството по пълномощие, като срещу същия са постъпили възражения в законоустановения срок.

Въз основа на АУАН е издадено процесното НП. Словесното описание на нарушението и възприетата за него правна квалификация по акта и наказателното постановление съвпадат по признаци.

При така приетата за установена фактическа обстановка, СРС обусловил изводи, че АУАН и НП са издадени от компетентни органи, спазени са визираните в чл.34, ал.1 и ал.3 ЗАНН срокове и при липса на допуснати съществени процесуални нарушения, като и двата документа съдържат подробно описание на всяко от двадесет и петте нарушения, с посочване на детайли за доставката, дата и място на нарушението. Приел е, че по отношение на доставките по пункт 1 до 7 и 12 до 25 от АУАН и НП безспорно е установено извършване на нарушения от търговеца, поради което правилно е приложен и материалния закон. Изложени са мотиви, че извършеното не представлява маловажен случай по смисъла на чл. 28 от ЗАНН. За описаните три нарушения, съответно в пункт 8, 9 и 11 на АУАН и НП, СРС е приел, че не са налични бункеровъчни разписки, които да удостоверят доставяне на посочените във фактурите количества течни горива до сондажния кораб, а и че не може да се установи и дали за същите са налични предходни документи с У. или МРН, които да направят технологично възможно подаването на Е. при получаване на количествата. Предвид на това съдът е приел, че за трите посочени фактури твърденията за извършено чрез бездействие нарушение се явяват недоказани от обективна страна, като не е установено нито възникване на задължението за определено поведение- подаване на Е., нито обективна възможност за изпълнение на същото. С тези мотиви СРС е отменил НП в частта, с която се налага санкция по пункт 8, 9, 11 от НП.

Решението е правилно.

Касационната жалба на „Т. Е&П Б. Б.В.“, клон Б., е неоснователна, по следните съображения:

Съгласно разпоредбата на чл. 59б, ал. 1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. електронният документ за доставка и електронният документ за получаване се подават по електронен път с квалифициран електронен подпис в WEB базирано приложение на интернет страницата на НАП на датата на данъчното събитие или на датата на възникване на промяна в обстоятелствата, при съблюдаване на инструкциите за подаване от законните представители или от специално упълномощени представители за подаване на данни по чл. 118, ал.10 от ЗДДС. С разпоредбата на чл. 118, ал.10 от ЗДДС се вмения задължението на данъчно задължено лице – доставчик/получател по доставка на течни горива, да подава в НАП данни за доставката и движението на доставените/получените количества течни горива, както и за промяната в тях, като данните следва да се подават на датата на

данъчното събитие или на датата на възникване на промяна в обстоятелствата по електронен път с квалифициран електронен подпис. Изключение от задължението, вменено с разпоредбата на ал.10, е въведено с разпоредбата на ал. 11 на чл. 118, в която подробно са посочени основания, при които не следва да се подава информация за получени горива. В случая, при преценка на цялата доказателствена съвкупност, се установяват достатъчно данни за извършено деяние, с което „Т. Е&П Б. Б.В.“ клон Б. в 22 отделни случая е нарушило разпоредбата на чл. 59б, ал. 1, във вр. с чл. 59а ал. 1 и ал. 2 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г., като в същите 22 отделни случая – съгласно описаната като възприета от съда фактическа обстановка, след настъпване на данъчното събитие – когато е била индивидуализирана стоката посредством нейното предаване от доставчика на получателя, дружеството не е подало на същата дата по електронен път в ТД на НАП – С. електронен документ за доставка за съответното количество гориво.

Доводите за незаконосъобразност на НП, тъй като нито актосъставителят, нито административнонаказващият орган /АНО/ били изследвали въпроса дали подведеното под административнонаказателна отговорност лице не попада в случаите на изключение, описани в разпоредбата на чл. 118, ал. 11, т. 4 от ЗДДС, са неоснователни. Настоящият състав споделя изцяло изводите на СРС, относно неприложимостта на разпоредбата на чл. 118, ал. 11 от ЗДДС. Преди всичко следва да се посочи, че изложените в жалбата до АССГ доводи и твърдения са били наведени и с жалбата до СРС. В мотивите към оспореното решение, противно на твърденията в касационната жалба СРС е изложил подробна и прецизна аргументация за тяхната неоснователност, която се споделя от касационната инстанция и е излишно да бъде преповтаряна.

Неоснователно е и възражението, че не е съобразена спецификата на дейността на дружеството, доколкото спецификата на получателя на доставките не е предвидена като изключение при изпълнение на задължението за подаване на данни в НАП за деклариране на получените доставки. Предвидените за това изключения са конкретно посочени от законодателя и касаторът не попада сред тях.

Изводът на СРС, че в случая не е налице износ е правилен. На основание чл. 12, ал. 1 от ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на услуга по смисъла на чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Общото правило за определяне мястото на изпълнение на доставка на услуга, когато получател по същата е данъчно задължено лице, се съдържа в разпоредбата на чл. 21, ал. 2 от ЗДДС и това е мястото, където получателът е установил независимата си икономическа дейност. Изключение от общото правило е разпоредбата на чл. 21, ал. 4, т. 1, б. "б" от ЗДДС, съгласно която мястото на изпълнение при доставка на услуга, свързана с недвижим имот е мястото, където се намира този имот, включително при услуги по подготовка и координация на строителните работи, свързани с недвижимия имот, като архитектурни, инженерни, надзорни и други.

Доставката на сондажни услуги, извършвани чрез мултифункционален плавателен съд в изключителната икономическа зона на Република Б. в Черно море, е свързана с недвижим имот и в този случай мястото на изпълнение на доставката е където се намира недвижимия имот. Доколкото сондажните услуги се извършват в изключителната икономическа зона на Република Б. в Черно море, която по смисъла на т. 1 от § 1 от ДР на ЗДДС е територия на страната, е приложима разпоредбата на чл.

21, ал. 4, т. 1, б. "б" от ЗДДС, т.е. доставката е с място на изпълнение на територията на страната.

Съставеният АУАН и обжалваното НП отговарят на формалните изисквания на ЗАНН, като издадени от компетентни органи притежаващи нужните правомощия за тези действия, не са налице съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до опорочаване на административно - наказателното производство по налагане на наказание санкция на жалбоподателя. АУАН е издаден при спазване на императивните изисквания на чл. 42 и чл. 43 от ЗАНН и не създава неяснота относно нарушението, която да ограничава право на защита на жалбоподателя и да ограничава правото му по чл. 44 от ЗАНН в три дневен срок от съставяне на акта да направи и писмени възражения по него. Атакуваното НП съдържа реквизитите по чл. 57 от ЗАНН и в него не съществуват съществени пороци, водещи до накърняване правото на защита на жалбоподателя. Спазени са и сроковете по чл. 34 от ЗАНН.

В този смисъл съдът намери за неоснователно възражението на жалбоподателя, че не е спазен срокът по чл. 34 от ЗАНН, в който смисъл се позовава на разпоредбата на чл. 118, ал. 10 от ЗДДС, като нарушението е установено още с постъпването на писмените обяснения на дружеството представени на 16.01.2019г., и това е момента на установяване на нарушението и нарушителя. Следва да се посочи, че "установяването на нарушението" по смисъла на чл. 34, ал. 1 от ЗАНН е винаги дейност на компетентен орган – оправомощен да констатира същото и да престъпи към съставяне на АУАН, именно чието бездействие визира чл. 34, ал. 1 от ЗАНН. За да бъде установено нарушението, то фактите следва да са станали достояние на компетентното длъжностно лице, а не просто да обменена някаква информация между органа и дружеството по електронен път. В случая датата, на която са били налице всички данни по административнонаказателната преписка е 04.02.2019г., на която е издаден Протокол за извършена проверка № П-29002919000302-073-001/04.02.2019г., като действията са извършени в срок по-малък от тримесечния такъв преди съставянето на АУАН.

Не се констатира основания за приложение разпоредбата на чл. 28 от ЗАНН. Конкретните установени нарушения, както и обстоятелствата по същите разкриват една степен на обществена опасност на деянието, типична за общия случай на нарушение разпоредбата на чл. 59б, ал. 1, във вр. с чл. 59а ал. 1 и ал. 2 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин, издадена от министъра на финансите. Обстоятелството, че се касае за 22 отделни нарушения, значителното количество на газьола, предмет на всяка една от доставките сами по себе си препятстват извода за маловажен случай по чл. 28 от ЗАНН.

При разглеждане въпроса за съответствието на наложените наказания с тежестта на нарушенията и личността на нарушителя следва да се има предвид, че съгласно разпоредбата на чл. 185, ал. 2 от ЗДДС, вр. чл. 185, ал. 1 от ЗДДС и доколкото не се твърдят нарушения, довели до неотрязяване на приходи, за процесните нарушения е предвидено административно наказание за юридически лица – имуществена санкция в размер от 500 лева до 2000 лева. В случая всички наказания са определени в минимален размер, а именно 500 лева.

Предвид изложеното решението, в тази му част, като правилно се оставя в сила.

Касационната жалбата на ТД на НАП също е неоснователна.

По делото не е спорно, че за трите нарушения, описани съответно в пункт 8, 9 и 11 на АУАН и НП, с предмет доставки по фактури № 3746/05.02.2018г., № 3933/22.10.2018г. и 3938/31.10.2018г. не са налични бункеровъчни разписки, които да удостоверяят доставяне на посочените във фактурите количества течни горива до сондажния кораб. Предвид това правилен е извода на СРС, че за трите посочени фактури не се установява с категоричност дали и кога е възникнало задължението за подаване на Е. от страна на получателя, доколкото същото се свързва с датата на данъчното събитие. Легалната дефиниция на понятието данъчно събитие се съдържа в разпоредбата на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, съгласно която данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16. Съгласно разпоредбата на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. В хода на извършената от страна на контролните органи проверка не е бил установен моментът, в кой горивото по фактури № 3746/05.02.2018г., № 3933/22.10.2018г. и 3938/31.10.2018г. е било доставено и получено от „Т. Е&П Б. Б.В.“, клон Б., т.е. не е установена датата, на която е следвало да бъде изпълнено и задължението по визираната норма от закона – чл. 118, ал. 10 ЗДДС и след като това не е сторено, то нарушението не е доказано от обективна страна.

При този изход на спора, исканията за разноски на двете насрещни страни са частично основателни:

Касаторът и ответник „Т. Е&П Б. Б.В. клон Б.“ е направил разноски в размер на 1579 лева /от които 263.8 лева ДДС/-заплатено адвокатско възнаграждение, като делото е с материален интерес общо в размер на 11000 лева, поради което и като съобрази чл.8, ал.1, т.4 от наредба №1№ 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, реално осъществената адвокатска защита и фактическата и правна сложност на делото, съдът намери възражението за прекомерност на ТД на НАП за неоснователно. Съответно на неоснователната жалба на АНО, съдът присъжда възнаграждение в размер на 215.40 лева.

Защитата на касатора и ответник ТД на НАП е осъществена от юрисконсулт, чието възнаграждение съдът определя в размер на 100 лева, при съобразяване с обема и качеството на предложената защита, фактическата и правна сложност на делото и чл. 37, ал.1 от Закона за правната помощ, във връзка с чл.27е от Наредба за заплащането на правната помощ.Съответно на неоснователната жалба на „Т. Е&П Б. Б.В. клон Б.“, съдът присъжда юрисконсултско възнаграждение в размер на 86.36 лева.

Водим от горното и на основание чл. 221, ал.2 от АПК, вр. чл.63, ал.1, изр.второ от ЗАНН, Административен съд София-град, XII касационен състав

Р Е Ш И :

ОСТАВЯ В СИЛА Решение 20013662 от 16.01.2021 г. по н.а.х.д. №18253/2019 г. по описа на Софийския районен съд.

ОСЪЖДА „Т. Е&П Б. Б.В. клон Б.“ с ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите-гр.С. сумата в размер на 86.36 лева /осемдесет и шест лева и тридесет и шест стотинки/, разноски по делото.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите-гр.С. да заплати на „Т. Е&П Б. Б.В. клон Б.“ с ЕИК[ЕИК] сумата в размер на 215.40 лева /двеста и петнадесет лева и четиридесет стотинки/, разноси по делото.

Решението е окончателно и не може да бъде обжалвано и/или протестирано.

ПРЕДСЕДАТЕЛ :

ЧЛЕНОВЕ :1.

2.