

РЕШЕНИЕ

№ 3908

гр. София, 17.08.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

СОФИЙСКИ РАЙОНЕН СЪД, 102-РИ СЪСТАВ, в публично заседание на втори декември през две хиляди двадесет и първа година в следния състав:

Председател: НИКОЛАЙ Б. В.

при участието на секретаря ЮЛИАНА В. ИЛИЕВА
като разгледа докладваното от НИКОЛАЙ Б. В. Административно
наказателно дело № 20211110208874 по описа за 2021 година

при участието на секретаря Юлиана Илиева, след като разгледа докладваното от съдията **н. а. х. дело № 8874** по описа на СРС за 2021 година, за да постанови решение, взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.59 – чл.63 от ЗАНН (ред., ДВ, бр.13 от 2020г.).

Образувано е по жалба на „*****“ ООД, чрез пълномощник адв. Емил Д. на законните му представители (управител Д.С.Т. и прокуррист Е.У.), срещу Наказателно постановление (НП) № 523083-F-540458 от 08.07.2020г., издадено от Началник на Отдел „Оперативни дейности” – София в Централно управление на Националната агенция по приходите (НАП), с което на осн. чл.185, ал.2 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) на жалбоподателя е наложено административно наказание „имуществена санкция” в размер на 3 000 (три хиляди) лева за нарушение на чл.118, ал.10 от ЗДДС.

В жалбата се твърди, че НП било незаконосъобразно поради допуснати съществени нарушения на процесуалните правила при съставянето на Акта за установяване на административно нарушение (АУАН), като се счита, че отговорността на дружеството била ангажирана за деяние, което не съставлявало административно нарушение, защото административно-наказващият орган (АНО) не бил взел предвид разпоредбата на чл.118, ал.11, т.5 от ЗДДС, предвиждаща изключение от правилото на ал.10 от с. чл., което допуска въпросните доставки на течни горива да се отчитат единствено чрез електронна система с фискална памет (ЕСФП), вместо за тях да се подава дублираща информация по реда на чл.118, ал.10 от ЗДДС, като нормативната уредба била доразвита и в разпоредбата на чл.59а от Наредба № Н-18 от 13.12.2006г. на министъра на финансите (МФ) за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към

софтуерите за управлението им и изискванията към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин (обн., ДВ, бр.106 от 27.12.2006г. – в сила от 01.01.2007г., изм. и доп.) (накр. Наредба № Н-18 от 13.12.2006г. на МФ или НРОФУПТОИСУИЛИДЕМ), като в чл.59а, ал.5 от тази наредба изрично се уточнявало, че данни чрез електронен документ за доставка (ЕДД) и електронен документ за получаване (ЕДП) не се подават в случаите по чл.118, ал.11 от ЗДДС, а чл.59а, ал.3, т.1 от Наредбата също задължавала получателя на доставка на течни горива да подава ЕДП съгласно приложение № 23 за потвърждаване на полученото гориво *с изключение* на случаите, когато горивото се доставя в обект с ЕСФП, какъвто бил случаят със склада на дружеството. Посочва се в жалбата, че както в АУАН, така и в НП липсвала конкретна дата на извършване на нарушението като задължителен реквизит на тези два процесуални документа, като в тази връзка се изтъква, че в санкционния акт са визирани няколко *различни* дати, както и че съвсем общо е посочено от наказващия орган, че данните не били подадени до датата на проверката, а именно – 30.12.2019г. На следващо място, в жалбата се твърди, че липсвало точно описание на административното нарушение, както и на обстоятелствата, при които същото било извършено, като се сочи в тази връзка, че в издаденото НП не било уточнено *в какво качество* „*****“ ООД било извършило административното нарушение – дали като „доставчик“ или като „получател“, респ. не било конкретизирано *какъв вид данни* дружеството е пропуснало да подаде и *за какъв вид данъчно събитие* – дали за *продажба* на гориво, или за *получаване* на гориво, или данни за *промяна на местоназначението*, или данни за *пребой на гориво*, или данни за *промяна в превоза*. Жалбоподателят релевира и доводи, свързани с неправилно определяне на санкцията за твърдяното нарушение, поради което не бил приложен в случая правилно материалният закон, защото за никакво неотразяване на приходи не ставало въпрос, доколкото дружеството било получател по доставката и отразява разход за нея, а не приход. Прави се искане за отмяна на процесното НП като необосновано, незаконосъобразно и издадено при съществени нарушения на процесуалните правила, като се *претендира присъждане на разноски* за адвокатско възнаграждение.

В съдебно заседание жалбоподателят „*****“ ООД, *редовно* уведомено, се представлява от адв. В. А. (вж. л.40), който поддържа жалбата с изложените в нея доводи и съображения, като пледира за отмяна на НП и присъждане на разноски за адвокатско възнаграждение съгласно приложения (л.60) списък с разноски.

Въззиваемата страна – ТД на НАП – гр. София, *редовно* призована, се представлява от юрк. Л.И. (вж. л.41), който счита за неоснователна жалбата и предлага съдът да потвърди оспорваното НП като правилно и законосъобразно, като също претендира присъждане на разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като изслуша становището на страните, извърши служебна проверка на атакуваното наказателно постановление, прецени събраните по делото доказателствени материали – поотделно и в тяхната съвкупност, съобразно законовите разпоредби, приема следното:

По фактическите обстоятелства и доказателствените материали:

Дружеството – жалбоподател „*****“ ООД, представлявано от Д.С. и прокуриста Е.У., стопанисвало търговски обект – складова база № 1 на ОМВ, намиращ се в гр. ****, район „****“, кв. „****“.

На 30.12.2019г., служители на приходната администрация – свидетелят Т. К. (на длъжност „инспектор по приходите“ в ЦУ на НАП – гр. София), заедно с колегата си свид. А. В. (на длъжност „главен инспектор по приходите“ в ЦУ на НАП – гр. София), извършили проверка на обекта, стопанисван от жалбоподателя „*****“ ООД.

Обектът бил с площ от 17 декара (дка) и в него имало три лица, заети по трудови правоотношения.

Проверката била осъществена в присъствието на И.С.М., отговарящ за доставките и логистиката на дружеството. Проверката започнала ок. 12:00 ч. и приключила в 15:05 ч. на посочената дата.

При проверката на място в петролната база било установено, че осъществяваната търговска дейност в обекта е търговия на едро с различни видове горива. Обектът разполагал с 6 (шест) бр. **резервоари**, от които: *резервоар № Т 1* с автомобилен бензин „А 100 Н“ с общ обем от 410 025 литра.; *резервоар № Т 2* за – автомобилен бензин „А 95 Н“ с общ обем от 410 627 литра; *резервоар № Т 3* – автомобилен бензин „А 95 Н“ с общ обем от 1 577 862 литра; *резервоар № Т 4* – дизел с общ обем 1 582 490 литра; *резервоар № Т 5* – дизел с общ обем 1 572 936 литра; *резервоар № Т 6* – дизел с общ обем 3 152 346 литра.

На място имало монтирани високо дебитни **разходомери** (от 200 – 2000 л./мин.), които в момента на проверка били настроени на 1500 – 1600 л./мин., като разходомер № 1 бил *свързан* с резервоари № № Т 4, Т 5 и Т 6 (дизелово гориво), разходомер № 2 бил *свързан* с резервоар № Т 1 (високооктанов бензин „А 100 Н“), разходомер № 3 бил *свързан* с резервоари № № Т3 и Т 4 (бензин „А 95 Н“), а разходомер № 4 бил *свързан* към *трите* резервоара за дизелово гориво.

В рамките на осъществената проверка в търговския обект било установено наличие на функциониращо ЕСФП с индивидуален № DL 000976, регистрирано в НАП с потвърждение № 42162728/04.06.2019г., което било дерегистрирано на дата 28.06.2019г., видно от направената справка за регистрирани фискални устройства. Служителите на НАП проверили документацията на въпросното фискално устройство (ФУ) – свидетелство за регистрация, паспорт, договор за техническо обслужване, книга за дневни финансови отчети (КДФО), като се установило, че *обектът работи с външни клиенти и собствени бензиностанции, няма ПОС-терминал за безкасови плащания, плащанията не се извършвали в брой, а само по банков път.*

Установено било, че дейността на дружеството се облагала по ЗКПО, както и обстоятелството, че юридическото лице било регистрирано по реда на Закона за ДДС. Служителите на приходната администрация **изискали** да бъдат представени в 7-дневен срок

писмени документи – *справка за доставени и извозени горива в периода 05.06. – 19.06.2019г.* и договори с фирмите, отговорни за охраната и товаро-разтоварната дейност в обекта. Резултатите от извършената проверка били обективирани в Протокол за извършена проверка (ПИП) сер. АА № 0405338/30.12.2019г., който бил подписан от съставителите и от присъстващото лице – представител на дружеството.

Контролните органи констатирали, че жалбоподателят „*****“ ООД като данъчно задължено лице *не било подало в НАП данни* във връзка с извършена доставка на дизелово гориво от доставчик „*****“ ЕООД, с общо количество 68 555 литра по акцизен данъчен документ (АДД) уникален контролен номер (УКН) 000 000 000 459 0723/07.06.2019г., което било *получено* на 09.06.2019г. (вж. л.12).

От *справката* за доставка на гориво на дружеството по налични документи за датата 09.06.2019г. е видно, че доставката по горепосочения АДД с УКН 459 0723 за 68 510 литра *не е отразена* въобще (вж. л.15), а според *справка* за измерените стойности от *разходомери на входа* към АСО за същата дата (09.06.2019г.) било видно, че *въпросното количество от 68 510 литра дизелово гориво е доставено* в резервоар за дизелово гориво в обекта на дружеството (вж. л.16). В *дневната справка* за доставки на дизелово гориво за дата 09.06.2019г. доставката по АДД с УКН 459 0723 е надлежно отразена като *получена* на 09.06.2019г. (вж. л.17). Същото било положението и съобразно *справката* за доставки на дизелово гориво за периода 05.06. – 19.06.2019г. (вж. л.25), съгласно която въпросното количество гориво е *доставено*.

На 05.03.2020г. свидетелят Т. К., в присъствието на свид. А. В., както и на упълномощеното лице на дружеството – И.М. (вж. л.13), съставил против жалбоподателя „*****“ ООД АУАН № F-540458/05.03.2020г., в който били отразени обстоятелствата по извършената проверка, фактическото описание на нарушението (*дружеството като данъчно задължено лице – доставчик/получател на течни горива не подало в НАП данни за доставката и движението на доставените/получените количества течни горива, както и за промяната в тях, на датата на данъчното събитие или на датата на възникване на промяната в обстоятелствата, по електронен път с квалифициран електронен подпис /КЕП/, като на 07.06.2019г. имало вливане на 68 555 л. дизелово гориво по АДД № 000 000 000 459 0723/07.06.2019г., но данните от документите за доставка не били предадени на НАП и до датата на проверката 30.12.2019г.*), както и нарушените законови разпоредби (чл.118, ал.10 от ЗДДС). АУАН бил подписан от актосъставителя и свидетеля, връчен бил на упълномощения представител на дружеството „*****“ ООД, който го подписал без да отрази възражения или обяснения в него.

В срока по чл.44, ал.1 от ЗАНН постъпили писмени възражения (вж. л.11).

Въз основа на съставения АУАН № F-540458/05.03.2020г., на 08.07.2020г. Началникът на Отдел „Оперативни дейности“ – София в ЦУ на НАП издал процесното НП № 523083-F-540458/08.07.2020г., в което били отразени обстоятелствата по извършената проверка, фактическото описание на нарушението и обстоятелствата по неговото

извършване (неизпълнение на задължението да бъдат подавани в НАП данни за доставката и движението на доставените/получените количества течни горива, както и за промените в тях, в частност – доставката на 68 555 л. дизелово гориво на 09.06.2019г. по АДД № 45090723/07.06.2019г., вкл. и до датата на проверката /30.12.2019г./), както и нарушената законова разпоредба на чл.118, ал.10 от ЗДДС, като на осн. чл.185, ал.2 от ЗДДС на търговското дружество „*****“ ООД било наложено административно наказание „имуществена санкция“ в размер на 3 000 (три хиляди) лева за посоченото административно нарушение.

Въпросното НП било връчено на пълномощник на дружеството с разписка на 01.06.2021г., а с жалба вх. № 1739-37#3 от 10.06.2021 (подадена чрез куриерски оператор – вж. л.7-8) същото е оспорено пред СРС.

Изложените фактически обстоятелства се установяват от събраните по делото доказателствени материали: *гласните доказателства*, съдържащи се в показанията на разпитаните от съдебния състав свидетели Т. Б. К. и А. Д. В., както и в *писмените доказателства* по делото: ПИП сер. АА № 0405338/30.12.2019г. (л.9-10), писмени възражения и обяснения (л.11, 53), АДД № 000 000 000 459 0723/07.06.2019г. (л.12), пълномощно за М. (л.13-14), справка за доставки по документи на горива за 09.06.2019г. (л.15), справка за измерени стойности от разходомер/вход за 09.06.2019г. (л.16), дневна справка за доставки на дизелово гориво за дата 09.06.2019г., отчетени в инвентаризация на обекта (л.17), списък на транзакции за период 05.06. – 19.06.2019г. (л.19-24), справка за доставки на дизелово гориво за период 05.06. – 19.06.2019г. (л.25-27), заповед № ЗЦУ-ОПР-17/17.05.2018г. на изпълнителния директор на НАП (л.28-30), писмо от НАП от 17.09.2021г. (л.45), справка за регистрирани съобщения в НАП за доставка на гориво за период 01.06. – 30.06.2019г. (л.46-52), приобщени по надлежния ред на чл.283 от НПК.

По въпроса за *показанията на свидетеля Т. К. (актосъставител)* съдът от първа инстанция преценява същите за подробни и логични, без никакви вътрешни противоречия, като същите съдържат **пряка** доказателствена информация за осъществената проверка, за установените обстоятелства, вкл. липсата на подадени данни за процесната доставка на над 68 хил. литра дизелово гориво, както и за наличието на функциониращо ФУ, при което не е констатирано грешка или нарушение. В допълнение, *показанията на свидетеля А. В.*, присъствал на проверката и на съставянето на АУАН, допълват съобщеното от актосъставителя за посочените обстоятелства, като *гласните доказателства* намират опора и в наличните *писмени доказателства* и затова съдът от първа инстанция прецени *свидетелските показания* за достоверни и обективни, поради това ги **кредитира** и основа своите фактически изводи въз основа на тях.

Писмените доказателства, надлежно приобщени по реда на НПК, допълнително спомагат за изясняване и уточняване на фактите по случая, същите са в синхрон с депозираните показания на свидетелите, поради което настоящата инстанция го **ползва** при установяване на фактическите обстоятелства. Анализът на *целия обем* на събраната доказателствена съвкупност позволява формирането на еднозначни и еднопосочни

фактически изводи, което не налага подробното обсъждане на доказателствените източници при усл. ччл.305, ал.3, изр.2 от НПК.

При така установените фактически обстоятелства се налагат следните **правни изводи на първоинстанционния съд**:

Жалбата е подадена от надлежно *легитимирано* лице (наказаното юридическо лице – нарушител), в срока за обжалване по чл.59, ал.2 от ЗАНН (НП е връчено на 01.06.2021г., а жалбата е от 08.06.2021г.) и срещу обжалваем (подлежащ на съдебен контрол) административно-наказателен акт, и в този смисъл е процесуално *допустима*.

Разгледана по същество е **основателна по част** от посочените в нея съображения:

При *служебната проверка* този съдебен състав на първостепенния съд прецени, че **не са** налице процесуални нарушения, които съществено да са засегнали правото на защита на жалбоподателя, „****” ООД, доколкото в хода на воденото административно-наказателно производство са спазени законовите правила относно **компетентността** на съответните длъжностни лица, които са съставили АУАН, съотв. издали НП – въз основа на Заповед № ЗЦУ-ОПР-17 от 17.05.2018г. на изпълнителния директор на НАП (вж. л.28-30) свид. Т. К., като орган по приходите по чл.7, ал.1, т.4 от Закона за НАП (ЗНАП) *разполага с компетентност* за съставяне на АУАН съгл. разпоредбата на чл.193, ал.2, предл.1 от ЗДДС (ред., ДВ, бр.38 от 19.04.2019г.) и т.2.1. от цит. заповед, а началникът на Отдел „ОД” при ЦУ на НАП като „оправомощено длъжностно лице” *има компетентност* да издава НП съгл. чл.193, ал.2, предл.2 от ЗДДС и т.1.1., б. „г” от заповедта.

На *следващо* място, съдът установява, че са **спазени** и сроковете по чл.34, ал.1, изр.2 от ЗАНН за съставянето на АУАН в рамките на *три месеца от откриване на нарушителя*, съотв. на *две години* (за **данъчно** нарушение – бел. с.) от *извършването* на административното нарушение (открит при проверка на 30.12.2019г., която е и дата на *довършване* на *продълженото* нарушение, а датата на АУАН е 05.03.2020г.). Спазено е правилото и на чл.34, ал.3 от ЗАНН за издаване на НП в рамките на *шест месеца* от датата на съставяне на АУАН, доколкото в случая то е издадено след около четири месеца.

Третото съображение на съдебния състав е, че **няма допуснати нарушения от съществен характер на процесуалните изисквания за съставянето и връчването** на АУАН, доколкото той е съставен при спазването на правилата на чл.40, ал.1 от ЗАНН – в присъствието на пълномощник на законния представител на юридическото лице и на свидетел, участвал при установяване на нарушението, като е спазено и правилото на чл.43, ал.1 от ЗАНН – за подписване на АУАН от актосъставителя и свидетеля, и неговото връчване на представителя на нарушителя.

Според този съдебен състав двата процесуални документа (АУАН и НП) **съдържат** всички законови реквизити по чл.42 и чл.57, ал.1 и ал.2 от ЗАНН, доколкото *изискуемата писмена форма* е спазена и техните задължителни реквизити също са налице, вкл. обстоятелствата по проверката, неговото фактическо описание и нарушените законови разпоредби (чл.118, ал.10 от ЗДДС), като няма различия и противоречия в тези

обстоятелства, изложени в съставения от свид. К. АУАН, и последващо възпроизведени в атакуваното НП. *Действително*, в съдържателната част на Акта и НП е отразено, че на 09.06.2020г. е имало вливане на дизелово гориво от над 68 хил. литра в резервоарите на дружеството, *но също така е вярно*, че цитираните писмени документи (справки, протоколи, АДД) се отнасят за период от време през 2019г.; *второ*, житейски и правно нелогично е датите АУАН и на писмените документи по преписката да *предхождат самото събитие*, за което се отнасят – и АДД, и ПИП, и представените справки *имат отношение към доставка на 09.06.2019г.*, а *не* към такава през 2020г.; *трето*, дружеството *е било наясно за „проблемната доставка”* с полученото от него дизелово гориво от „*****” ЕООД, защото същата е коментирана в писмените му обяснения и възражения (л.11), а изисканите при проверката от приходната администрация документи *също са били относими за м. юни 2019г.*, като *няма нито един документ или друго доказателство*, от които да се прави извод, че става дума за доставки през 2020г.; *четвърто*, споменаването *само на едно място* в обстоятелствената част на АУАН и НП на 2020 година, *няма* как да води до изводи за „*противоречия и неясноти*” относно *времето* на инкриминираното деяние, което на свой ред *да е довело до засягане на правото на защита или до пълна неизвестност за фактите, срещу които юридическото лице се е защитавало*, и това *е вярно*, т. к. *противоправното бездействие* *е продължило от датата на получаване на въпросното количество дизелово гориво (09.06.2019г.) до датата на проверката (30.12.2019г.)*, когато *е преустановена чрез действията на контролните органи липсата на активно поведение за предоставяне на информацията, като и двете дати, детерминиращи времеви период, фигурират в АУАН и НП. Липсват в тази връзка допуснати съществени нарушения на процесуалните правила в хода на административно-наказателното производство, които да са нарушили правото на защита на санкционираното лице и да представляват формални основания за отмяната на санкционния акт.*

Разпоредбата на чл.118, ал.10 от ЗДДС (ред., ДВ, бр.33 от 19.04.2019г.), действала към датата на доставката, предвижда, че данъчно задължено лице – доставчик или *получател* по доставка на течни горива, *е длъжно* да подава в НАП данни за *доставката и движението* на доставените/получените количества течни горива, както и за промяната в тях (чл.118, ал.10, изр.1 от ЗДДС). Данните се подават на датата на данъчното събитие *или* на датата на възникване на промяна в обстоятелствата по електронен път с квалифициран електронен подпис (КЕП) (чл.118, ал.10, изр.2 от ЗДДС).

В конкретния случай този съдебен състав приема, че дружеството „*****” ООД е данъчно задължено по ЗДДС лице, което на 09.06.2019г. *получава* по АДД с № 000 000 000 459 0723/07.06.2019г. от доставчика „*****” ЕООД дизелово гориво в количество 68 555 литра, които според справката за измерените стойности на разходомер-вход (л.16) са *постъпили* в съответния резервоар за дизелово гориво на обекта на дружеството, като *доставката* на това гориво от получателя „*****” ООД е отразена в справка за доставките на въпросната дата (л.17). След като *е получило въпросното количество дизелово гориво* по тази конкретна доставка на датата на данъчното събитие, а

това е станало на датата, на която горивото е било прехвърлено в резервоара на стопанисвания обект и е преминало във фактическата власт на дружеството, т. е. 09.05.2019г. (арг. чл.25, ал.2 от ЗДДС), то именно тогава юридическото лице – жалбоподател е било **длъжно** да подаде данните в НАП за тази доставка. От наличните в делото справки за доставки по документи (вж. л.15), от другите писмени документи, както и от писмените обяснения на представителя на дружеството (вж. л.11), става ясно, че **за въпросната доставка от над 68 хил. л. дизелово гориво**, нито на датата на данъчното събитие, нито впоследствие (бел. с. – до датата на проверката от приходната администрация – 30.12.2019г.) **съответните данни са били пратени** на НАП, като **красноречиво** в тази връзка е обстоятелството, че в писменото възражение от дружеството е посочено, че информационните данни за точно тази доставка **не са били предадени** на НАП (вж. л.11), а в справката за доставките по документи за дата 09.06.2019г. дружеството е посочило, че **е пропуснало да въведе данните** за доставката по АДД с посочения уникален контролен номер към системата на НАП (вж. л.15). Казаното означава, че **от обективна страна**, с оглед доказателствено установените фактически обстоятелства, **съставът** на соченото административно нарушение е **реализиран**, като същото е **формално** такова и с **неподаването на датата на данъчното събитие на данните за доставката и движението на получените** (в случая – бел. с.) количества течни горива е осъществен съставът му.

Законодателят е предвидил и **възможност данни** по чл.118, ал.10 от цит. з. **да не се подават** от определени данъчно задължени лица и за определени доставки: **доставчика и получателя** за **доставки** на течни горива под режим отложено плащане на акциз (чл.118, ал.11, т.1 от с. з.); **доставчика** за **доставки** и за **доставени количества течни горива**, за които са подадени данни пред Агенция „Митници“, че горивата са освободени за потребление по реда на Закона за акцизите и данъчните складове (чл.118, ал.11, т.2 от ЗДДС); **доставчика** за **доставки**, които е отчел **чрез електронната си система с фискална памет (ЕСФП)** (чл.118, ал.11, т.3 от ЗДДС); **получателя** за **доставки**, които са отчетени от доставчика **чрез ЕСФП и получателят е краен потребител** (чл.118, ал.11, т.4 от цит. з.); **получателя** за доставки, които е **отчел** като получени **чрез ЕСФП** (чл.118, ал.11, т.5 от цит. з.).

В разглежданата хипотеза дружеството има качеството на **получател** по доставката на дизеловото гориво на дата 09.06.2019г. по цитирания АДД, и като такова е **следвало „да отчете“** същото по един от начините, предвидени в чл.118, ал.10 или ал.11 от ЗДДС. В първата, както се посочи, е въведено **задължението** за **получателя** на течни горива да подаде в НАП **данните за доставката и движението на полученото количество от 68 555 литра дизелово гориво** на въпросната дата, както и за промяната в тях, **било на датата на данъчното събитие**, било на датата на възникване на промяна в обстоятелствата, каквито няма данни да са се случили, като данните се подават по електронен път с КЕП.

Съгласно чл.118, ал.11, т.5 от ЗДДС, на която се позовава в жалбата си дружеството, **данни по реда на предходната алинея не се подават от получателя за доставки, който е отчел като получени чрез ЕСФП**. Употребеното от законодателя в цитирания законов текст

„който е отчел като получени чрез ЕСФП”, означава ясно и недвусмислено редът за отчитане чрез ЕСФП за такива обекти, който ред включва отчитане на получените горива чрез тази система, която има електронна връзка с НАП, при спазване на изискването, данните да бъдат предавани по предвидения в чл.118, ал.2 от с. з. ред, т. е. в реално време. В случая обаче, **такова отчитане на конкретната доставка не е доказано да е извършено чрез ЕСФП, инсталирана в обекта**. Не могат да бъдат възприети доводите на жалбоподателя, че само поради факта, че в обекта има фискално устройство – ЕСФП, била приложима разпоредбата на чл.118, ал.11, т.5 от ЗДДС. Буквалният прочит на съдържанието на тази законова норма води до **недвусмислен извод** – употребен е глаголът „отчел”, т. е. **получателят**, за който е адресирана тази норма – изключение, *трябва да е извършил фактическо отчитане* по съответния предвиден ред, *и само в този случай няма да е приложим чл.118, ал.10 от същия закон*. За да се приложи изключението и, респ. юридическото лице да бъде освободено от административно-наказателна отговорност за нарушаване на задължението по чл.118, ал.10 от ЗДДС, е необходимо **по безспорен начин да се докаже**, че същото е **отчитало** в реално време **получените** доставки на точно гориво към НАП. За **въпросната доставка** обаче, **такова обстоятелство не е доказано в хода на настоящото административно-наказателно производство**, поради което и предвид събраните доказателства, съдът приема, че контролните органи **правилно** са вменили на дружеството – жалбоподател „*****” ООД извършване на нарушение по чл.118, ал.10 от ЗДДС, като **неприложимо** се явява правилото на чл.118, ал.11, т.5 от ЗДДС, т. к. документи от ЕСФП точно за отчитането на тази доставка не са представени. Юридическото лице е извършило административното нарушение, защото в качеството си на данъчно задължено лице и получател по **въпросната доставка на дизелово гориво, не е изпълнило** нито задължението по чл.118, ал.10 от ЗДДС (предаване на данните в НАП по електронен път с КЕП), нито това по чл.118, ал.11, т.5 от ЗДДС (отчитане на доставката с ЕСФП), във времеви момент от датата на данъчното събитие (начало на противоправното .

Отговорността на жалбоподателя търговско дружество е ангажирана на осн. чл.185, ал.2, изр.1 от ЗДДС за извършено от него административно нарушение по чл.118 от ЗДДС или на нормативен акт по неговото прилагане, извън случаите по чл.185, ал.1 от ЗДДС, като е прието (*мълчаливо, защото не е отразено*), че **има неотразяване на приходи**. От анализа на цитираните разпоредби на ЗДДС се налага безспорният извод, че за да се наложи на юридическото лице наказанието „имуществена санкция” съобразно установените в чл.185, ал.2, изр.1 от ЗДДС граници, следва **нарушението да е довело до неотразяване на приходи**, а доколкото става въпрос (по арг. от чл.118, ал.10 от цит. з.) за „случаи на доставки”, то фактите, които са и елемент от обективната страна на състава на административното нарушение и които подлежат на установяване и доказване от наказващия орган, са наличието на „приходи” с произход, различен от тези от доставки, налични разлика в касовата наличност и неотразяването на никакви приходи. **Простото твърдение** на наказващия административен орган, че неизпращането на данни за доставката на точно гориво а priori води до „неотразени приходи”, **не съставлява и не може да бъде**

доказателство в наказателното производство, защото *това твърдение следва да бъде установено категорично и несъмнено*. Изводът на наказващия орган, че неподаването на данни автоматично води до неотразяване на приходи, се явява и необоснован, защото **никъде** в НП не са посочени доказателствата, въз основа на които е направен този извод.

Нещо повече, **нищо** от показанията на свидетелите Т. К. и А. В., **нищо** от протокола за проверката (ПИП) с съдържа **доказателствена** информация, от която да се установява безспорно, че липсата на подадени данни за доставката на това количество дизелово гориво се явява „приход за касата”, а още по-малко тези доказателства могат да установят и произхода на този приход – приход „извън случай на продажба”. Следва да се посочи също, че **фактическото наличие на някакви течни горива** в даден търговски обект, **не означава и не може да означава**, че това са а priori средства, които са „приход за касата”, който е с различен произход, от приходите от продажби, защото това могат да бъдат останали наличности в обекта (няма законови забрани за това), или да са собственост на търговеца. **Важното** е, че доказването, че *доставеното гориво е било по някакъв начин е отчуждено от дружеството*, от което са налични приходи и те имат произход извън този от продажбите, лежи върху наказващия орган, който притежава и нужните правомощия да го установи категорично.

Установено е безспорно, че в търговския обект е имало фактическа наличност на определени течни горива (бензин и дизелово гориво) в съответните резервоари (към датата на проверката), но са налице и доказателствени източници (справките за доставки по документи и за измерени наличности за датата 09.06.2019г.), от които може да бъде направен извод, че въпросното дизелово гориво е доставено, но то не се явява „неотразен” приход – напротив **отразено** е в различни документи, но **данните не са подадени в съзвучие с изискванията** на закона към приходната администрация, което, съчетано с казаното по-горе относно липсващите данни в показанията на двамата свидетели и в ПИП, води настоящата съдебна инстанция до извод, че **не е доказано** твърдението, че нарушението води до неотразени „извън продажбите” приходи, което **изключва прилагането на чл.185, ал.2, изр.1 от ЗДДС**. Затова доводите на жалбоподателя в тази насока следва да се приемат като **основателни**.

По повод на твърденията в жалбата, че случаят е „маловажен” по смис. на чл.93, т.9 от НК вр. чл.11 от ЗАНН, този съдебен състав намира за необходимо да посочи, че става въпрос за обичайно по своите обективни характеристики административно (данъчно) нарушение **без** наличието на многобройни смекчаващи отговорността обстоятелства, които в значителна степен да понижават степента му на обществена опасност, а и няма изискване да са настъпили някакви вредни последици или същите да са незначителни, т. к. съставът на нарушението е от категорията на т. нар. „формални” административни нарушения (такива на просто извършване), и затова липсват обективните особености на „маловажния случай”. Не следва да бъде подминато и **показателното** обстоятелство, че **никъде** в ЗДДС не е предвиден състав на административно нарушение, което представлява „маловажен случай”, като следва да се има предвид, че ЗАНН изисква **изричното** предвиждане на такива състави

на нарушения, за да бъдат прилагани те при подобни случаи (арг. чл.39, ал.2 от ЗАНН), а липсата на предвиден в ЗДДС състав на „маловажно нарушение“ красноречиво илюстрира позицията на законодателя относно деянията, с които се нарушават определени нормативни изисквания относно отчетността и предоставянето на определени данни на приходната администрация – те се третираат като обикновени административни нарушения със съответни на тях административни наказания.

При това положение първоинстанционният съд счита, че е реализиран от обективна страна съставът на **друго, по-леко наказуемо** спрямо твърдяното административно (данъчно) **нарушение**, т. к. нормата на чл.185, ал.2, изр.1 от ЗДДС (ред., ДВ, бр.33 от 19.04.2019г.) предвижда, че *извън случаите по чл.185, ал.1* (неиздаване на документ по чл.118, ал.1 от ЗДДС – бел. с.) на лице, което **извърши** или допусне извършването на **нарушение по чл.118** или на нормативен акт по неговото прилагане, се налага административно наказание „глоба“ – за физическите лица, които не са търговци, в размер от 300 до 1 000 лева, или „*имуществена санкция*“ – за *юридическите лица* и едноличните търговци, *в размер от 3 000 до 10 000 лева*, а когато **нарушението не води до неотразяване на приходи**, според санкционната норма на чл.185, ал.2, изр.2 от ЗДДС се налагат санкциите по ал.1, а именно – за *юридическите лица* и едноличните търговци „*имуществена санкция*“ в размер *от 500 до 2 000 лева*.

Установено е в разглеждания случай **нарушение на реда и начина на отчитане на определени данни в НАП**, регламентиран в чл.118, ал.10 от ЗДДС, при което **липсва приход, който не е отразен** (вж. по-горе), поради което жалбоподателят „*****“ ООД е осъществил състав на административно нарушение по чл.185, ал.2, изр.2 вр. ал.1 от ЗДДС, като административно-наказващият орган **неправилно** е приложил материалния закон и е наложил наказание в хипотезата на чл.185, ал.2, изр.1 от ЗДДС, въпреки *установените обстоятелства при проверката, които сочат, че няма неотразяване на приходи*, различни от приходите от продажби. Доказването на твърдяното обстоятелство в НП, че **неизпратените данни за получена доставка на течено гориво води до неотразени приходи**, е в тежест на наказващия орган (арг. чл.84 от ЗАНН вр. чл.103, ал.1 от НПК), а не както смята процесуалния представител на НАП – в тежест на санкционирувания субект. В случая обаче, твърденията на наказващия орган **не са подкрепени с никакви доказателства** – нито гласните, нито писмените доказателствени материали *установяват и могат да установят*, че въпросната доставка на гориво **е приход** за касата, *различен от приходите от продажби*, защото именно този обективен елемент от състава на нарушението следва да се установи.

Изложеното налага упражняване на правомощието на съдебния състав на районния съд по чл.84, предл.5 от ЗАНН (ред., ДВ, бр.13 от 2020г.) вр. чл.337, ал.1, т.2 от НПК (вж. **така и Т. р. № 3/2011г. на ОСС на ВАС**) за **прилагане на закон за по-леко наказуемо административно нарушение без да се изменят фактическите обстоятелства**, като се **преквалифицира** нарушението от такова по чл.185, ал.2, изр.1 вр. чл.118, ал.10 от ЗДДС в такова по чл.185, ал.2, изр.2 вр. ал.1 вр. чл.118, ал.10 от ЗДДС и се намали наказанието.

Доколкото става въпрос за първо от този вид административно нарушение (**няма** събрани доказателства за противното), но от друга страна **има** наличие на *отегчаващи обстоятелства* (голямо количество доставено гориво и дълъг период на бездействие /над 6 месеца/), то настоящият съдебен състав счита, че съвкупната преценка на всички фактически положения по случая във връзка със санкционираното нарушение обосновава налагане на **завишен** размер на наказанието „имуществена санкция” по чл.185, ал.1 вр. ал.2, изр.2 от ЗДДС – такова в размер 800 (осемстотин) лева.

Това действие на съда **не води и до влошаване на положението** на жалбоподателя – едноличен търговец, **нито нарушава правото му на защита**, защото същият се е защитавал по фактически описано обвинение за по-тежко наказуемо административно нарушение, като **не е и необходимо** (а и не е възможно с оглед неучастието на прокурор – арг. чл.62 от ЗАНН) *в тези случаи да е изпълнена процедурата по чл.287 от НПК*. Тук следва да се посочи, че съдебна практика на касационната инстанция, в която се твърди обратното, се явява *contra legem* с оглед правилото на чл.84, предл.5 от ЗАНН за приложение на нормите на НПК в производството пред районния съд по оспорване на НП, в частност – тези на въззивното производство; тази практика „прегазва” задължителна тълкувателна практика на ВАС (цитираното ТР по-горе), като е и в „явен дисонанс” с още две тълкувателни решения на ВС – за „особения вид наказателно производство” на производството по оспорване на НП (Т. р. № 3/1985г. на ОСНК на ВС) и признатото приложение на НПК в производството по оспорване на НП (Пост. № 10 от 1973г. на Пл. на ВС).

По въпроса за **разноските** този съдебен състав преценява, че с оглед извода за потвърждаване на НП в цялата му част, с изключение на правната квалификация и размера на наказанието, където *то се изменя*, и направеното **искане** от страна на представителя на **наказващия орган**, т. к. е налице защита от юрисконсулт, като *размерът на тези разноси следва да бъде минималното възнаграждение за подобен вид дела – сумата от 80.00 (осемдесет) лева, които жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати*. Изводът следва въз основа на **систематичното тълкуване и субсидиарно прилагане на закона** – разпоредбите на чл.63, ал.3 вр. ал.5 от ЗАНН (ред., ДВ, бр.13 от 2020г.) вр. чл.143, ал.3 и ал.4 вр. чл.144 от АПК вр. чл.78, ал.8 от ГПК вр. чл.37 от Закона за правната помощ (ЗПП) вр. чл.27е от Наредбата за заплащане на правната помощ (обн., ДВ, бр.ЗПП, и в светлината на задължителна тълкувателна практика на върховните съдилища, съдържаща се в т.2, б. „а” от Тълк. реш. № 3/1985г. по н.д. № 98/1984г. на ОСНК на ВКС и Тълк. реш. № 3 от 2010г. по тълк. д. № 5/2009г. на ОСК на ВАС.

В същото време жалбоподателят също има право да му бъдат присъдени разноси за възнаграждение за адвокат, който е осъществил процесуално представителство и защита на неговия интерес, като *размерът на тези разноси следва да бъде минималното възнаграждение за подобен вид дела – сумата от 300.00 (триста) лева, които издателят на акта следва да бъде осъден да заплати*. Изводът следва въз основа на **систематичното тълкуване и субсидиарно прилагане на закона** – разпоредбите на чл.63, ал.4 от ЗАНН вр.

чл.143, ал.1 от АПК вр. чл.36, ал.2 от Закона за адвокатурата вр. чл.18, ал.2 вр. чл.7, ал.2, т.1 от Наредба № 1 от 09.07.2004г. на ВАДвС за минималните размери на адвокатските възнаграждения, както и на наличния по делото документ (вж. л.60-62).

При протекло законосъобразно административно-наказателно производство, без да са допуснати съществени по своя характер процесуални нарушения, *отчасти правилно прилагане на материалния закон*, с установено категорично административно нарушение и неговия автор, но *при несправедливост на наложеното наказание с оглед неправилност в прилагането на санкцията*, съдът приема, че процесното НП следва да бъде изменено в посочения по-горе смисъл и потвърдено в останалата си част, а по отношение на *разноските – претенциите за юрисконсултско възнаграждение следва изцяло да се уважи, а да се редуцира тази за адвокатско възнаграждение с оглед намаленото наказание*, предвид на което и на осн. чл.63, ал.1, изр.1, предл.1, предл.2 и предл.3, ал.3 – ал.5 от ЗАНН (ред., ДВ, бр.13 от 2020г.), **СЪДЪТ**

РЕШИ:

I. 1. ИЗМЕНЯ Наказателно постановление № 523083-F-540458 от 08.07.2020г., издадено от началника на Отдел „Оперативни дейности” – София в ЦУ на НАП, с което на осн. чл.185, ал.2, изр.1 от ЗДДС на жалбоподателя „*****” ЕООД е наложено административно наказание „имуществена санкция” в размер на 3 000 (три хиляди) лева за нарушение на чл.118, ал.10 от ЗДДС, като на осн. чл.337, ал.1, т.2 от НПК вр. чл.84, предл.5 от ЗАНН:

I. 2. ПРЕКВАЛИФИЦИРА административното нарушение от такова по чл.185, ал.2, изр.1 и чл.118, ал.10 от ЗДДС **в такова** по чл.185, ал.2, изр.2 вр. ал.1 и чл.118, ал.10 от ЗДДС;

I. 3. НАМАЛЯВА РАЗМЕРА на НАКАЗАНИЕТО на 800.00 (осемстотин) лева и

I. 4. ПОТВЪРЖДАВА Наказателното постановление В ОСТАНАЛАТА му ЧАСТ .

II. 1. ОСЪЖДА жалбоподателя „***” ООД с ЕИК: 1217599222, със седалище и адрес на управление: гр. София, бул. „Цариградско шосе” № 90, ет.20, ДА ЗАПЛАТИ в полза и по сметка** на Национална агенция за приходите **сумата от 80.00 (осемдесет) лева**, представляваща **разноски** за юрисконсултско възнаграждение.

II. 2. ОСЪЖДА Централното управление на Националната агенция по приходите с ЕИК: 131063188 ДА ЗАПЛАТИ в полза и по сметка на жалбоподателя „*****” ООД **сумата 300.00 (триста) лева**, представляваща **разноски** за възнаграждение за адвокатска защита.

Решението подлежи на касационно обжалване по реда на Глава XII от АПК и на основанията по НПК, пред Административния съд – София-град в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

РАЙОНЕН СЪДИЯ:

(Николай В.)

Съдия при Софийски районен съд: _____