

РЕШЕНИЕ

№ 114

гр. Горна Оряховица, 10.06.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

РАЙОНЕН СЪД – ГОРНА ОРЯХОВИЦА, I СЪСТАВ, в публично заседание на единадесети май през две хиляди двадесет и втора година в следния състав:

Председател: Павлина Тонева

при участието на секретаря Ивелина Анг. Панова
като разгледа докладваното от Павлина Тонева Административно наказателно дело № 20214120200680 по описа за 2021 година
за да се произнесе, взе предвид следното:

Производство по реда на чл. 59 и следващите от ЗАНН.

ЖАЛБОПОДАТЕЛЯТ „Е...“ ЕООД, с ЕИК *****, със седалище и адрес на управление гр. *****, представлявано от управителя Г. Ц. П. останал недоволен и обжалва Наказателно постановление № 76/2020 г. от 25.02.2021 г., издадено от Заместник – директор на Териториална дирекция „Дунавска“, с което на основание чл. 112, ал. 1, във вр. с чл. 84, ал. 8 и чл. 128, ал. 2 от ЗАДС, чл. 18, чл. 53 и чл. 83 от ЗАНН са наложени имуществени санкции в общ размер на 9059,38 лв., както следва:

I. Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 120,17 лв. за данъчен период месец Февруари 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

II. Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация №

BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 11.04.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 62,27 лв. за данъчен период месец Март 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

III. Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 11.05.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 4,55 лв. за данъчен период месец Април 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

IV. Имуществена санкция в размер на 516,30 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 258,15 лв. за данъчен период месец Май 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

V. Имуществена санкция в размер на 835,16 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 417,58 лв. за данъчен период месец Юни 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

VI. Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 149,10 лв. за данъчен период месец Юли 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

VII. Имуществена санкция в размер на 609,64 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 304,82 лв. за

данъчен период месец Август 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

VIII. Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 11.10.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 19,67 лв. за данъчен период месец Септември 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

IX. Имуществена санкция в размер на 602,70 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 301,35 лв. за данъчен период месец Октомври 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

X. Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 224,09 лв. за данъчен период месец Ноември 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

XI. Имуществена санкция в размер на 578,40 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 11.12.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 289,20 лв. за данъчен период месец Ноември 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

XII. Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 11.01.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 32,69 лв. за данъчен период месец Декември 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

XIII. Имуществена санкция в размер на 1917,18 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 31.12.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 958,59 лв. за данъчен период месец Декември 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

XIV. Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 241,20 лв. за данъчен период месец Януари 2020 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС.

Жалбоподателят поддържа, че наказателното постановление е издадено при нарушения на процесуалния и материалния закон, при напълно объркана и неизяснена фактическа обстановка, като не е посочено кога и точно при какви обстоятелства е извършено твърдяното нарушение. Моли съда да отмени наказателното постановление като неправилно, незаконосъобразно и необосновано.

В съдебно заседание чрез процесуалния си представител адв. Г. М. от АК - Русе жалбоподателят поддържа жалбата. Предендира присъждане на разноси по делото в размер на 1450 лв., съгласно приложен списък на разностите.

В писмени бележки относно административнонаказателното обвинение по чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС адв. М. излага съображения, че за възникнали, установени и следователно съществуващи вече задължения за акциз по РА не може отново чрез оригинален способ, с издаване на ААД същите повторно да се създават. Счита, че между липса и данъчно задължение не съществува равенство. Излага, че липсата е елемент от фактическия състав на задължението за акциз по чл. 20, ал. 2, т. 8, във вр. с ал. 1, респ. на задължението за неговото начисляване по чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС. За възникване на задължението за акциз, обаче, (включително и за неговата изискуемост) е необходим акт - или АДД, издаден от страна на регистрираното лице или РА, издаден от приходната администрация,

подлежащ и на принудително изпълнение. Към втория акт се пристъпва само в случаите, когато задълженото лице не е начислило само съответното задължение. Счита, че най – ранната достоверна дата на установяване на липсите е датата на издаване на Ревизионния доклад /РД/ - връчен на дружеството на 15.06.2020 г., а не на РА. Сочи, че към датата, посочена като дата на извършване на нарушението такъв не е бил налице и не може да се счита, че на 21.07.2020 г. при липса все още на влязъл в сила РА е било налице и нарушение по чл. 112, ал. 1 от ЗАДС. Поради това счита, че при съставянето на АУАН и издаване на НП е нарушен чл. 57, ал. 1, т. 5 от ЗАНН, тъй като датата на нарушение не е била правилно установена. Излага, че по отношение на нарушенията по чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС също въобще не може да се приеме, че такива са извършени на 21.07.2020 г. Излага съображения. За всеки от случаите по чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, чрез допълнителната ССЧЕ - отг. на въпр. 3 и от отразеното в НП, се установява, че АДД са били издавани и тъй като акцизното законодателство не познава повторно издаване на АДД счита, че и в тази част констатациите по АУАН са необосновани. Сочи, че по ЗАДС начислен вече акциз с АДД може да се коригира от страна на регистрираното лице само чрез издаване на акцизно дебитно известие или чрез издаване на акцизно кредитно известие по чл. 86, ал. 2 от ЗАДС. Начислен и деклариран акциз са съответен период може да се коригира, респ. доначисли и чрез РА. В случая с РА, при хипотезата на чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС е доначисляван акциз за извършени вече продажби на природен газ (с издадени преди РА АДД). Де факто с РА е доначислен акциз от ставката по чл. 33, ал. 1, т. 6 от ЗАДС - 0,60 лв. за GJO (отразена в АДД) до ставката по чл. 32, ал. 1, т. 6 от ЗАДС - 0,85 лв. за GJO. При тези случаи въобще не може да става въпрос за нарушение по чл. 112, ал. 1 от ЗАДС, тъй като дружеството е начислявало акциз, чрез издаване на АДД още към месеците на съответните продажби. Повторно издаване на АДД за тези случаи е недопустимо не само към 21.07.2020 г. /датата на нарушението/, но и въобще. Счита, че АУАН е съставен в нарушение на чл. 40, ал. 2 от ЗАНН, тъй като управителят на дружеството е бил поканен за съставяне на един акт, а де факто срещу него са били образувани множество производства, като при връчването на акта са му били повдигнати множество обвинения. Моли съда да съобрази и факта, че всеки от случаите сам по себе си се явява маловажен, тъй от една страна става въпрос за акциз от порядъка на 120,17 лв., 62,27 лв.,

4,55 лв., 19,67 лв., 32,69 лв. и т.н., а от друга количествата, за които АНО претендира, че следва да се облагат са изключително малки в сравнение с тези, за които не се спори, че правилно е бил начислен акциз. Сочи, че не може да се твърди, че жалбоподателят е целял да ошети фиска, тъй като чрез ССЧЕ се е установило, че за целия ревизиран период от страна на „Е****“ ЕООД не само, че фискът не е бил ошетен, но напротив - бил е надвнесен акциз. Поради това моли съда да отмени изцяло атакуваното с жалбата НП.

ВЪЗЗИВАЕМАТА СТРАНА ЗАМЕСТНИК – ДИРЕКТОР НА ТЕРИТОРИАЛНА ДИРЕКЦИЯ „ДУНАВСКА“ КЪМ АГЕНЦИЯ „МИТНИЦИ“ /сега ТЕРИТОРИАЛНА ДИРЕКЦИЯ МИТНИЦА РУСЕ/ са представлява от гл. юрисконсулт Я. Я., който оспорва жалбата. Подробни съображения излага в писмени бележки /л. 10-л. 13, л. 108-л. 110/, в които сочи, че фактическите и правни основания за издаване на НП се доказват в пълна степен от събраните доказателства. В НП ясно и точно са посочени фактическите обстоятелства по установеното административно нарушение. От анализа на писмените доказателства, събрани в хода на АНП, се установява, че лицето е осъществило състава на административното нарушение, като е пропуснало да начисли дължимия акциз за посочените в АУАН и НП данъчни периоди. В хода на АНП не са допуснати нарушения, които да водят до отмяна на наложените имуществени санкции. В НП е посочено мястото на административното нарушение и данъчния период, за който се отнася. Индивидуализирано по този начин деянието е ясно и точно конкретизирано и правото на защита на санкционираното лице не е ограничено. Излага, че напускането на акцизната стока от обекта на регистрираното лице по смисъла на ЗАДС би следвало да е възможно само при продажба, като количеството на акцизната стока се отчита в точките за контрол. Задължението за начисляването на акциз за регистрираното лице възниква от датата на освобождаване за потребление на акцизните стоки, като според чл. 20, ал. 2, т. 17 от ЗАДС това е продажбата на природен газ на потребители на природен газ за битови и стопански нужди, както и продажбата на природен газ като моторно гориво, с изключение на продажбите на лица, регистрирани по чл. 57а, ал. 1. т. 2, 3, 3а, 5 и 6 от ЗАДС. При това положение безспорно освободеното за потребление количество природен газ в съответния данъчен период се счита за продадено в хипотезата на чл. 20, ал. 2, т. 17 от ЗАДС и за него е дължим акциз, независимо какви са

договорките с контрагентите и кога са издадени фактурите. Отчитането на природния газ съобразно датата на издаване на фактурата за продажба, съобразно клаузите в индивидуалните договори, а не в данъчния период, в който стоката е изведена от обекта на регистрираното лице е в нарушение на ЗАДС, Правилника за приложението му и ЗСч. Поради това обосновано и правилно в НП са взети предвид количествата природен газ, изведени от обекта през съответната контролна точка, а не тези предадени при купувача за периода но издадени фактури. Последното е сторено в съответствие с целта и императивните разпоредби на ЗАДС. Относно установените липси за данъчни периоди на - м.05, м.06, м.07, м.08, м.10 и м. 11 на 2019 г. и м.01 .2020 г. сочи, че е извършена насрещна проверка на „Т*****“ ЕООД относно количествата получена акцизна стока природен газ, които са изведени от обекта на „Е*****“ ЕООД. След съпоставяне на данните за количества продадени на посоченото дружество природен газ, посочени в справки, изготвени от ревизираното лице и данните за получените количества от „Тецеко“ ЕООД в същия данъчен период /по фактури/, е установено получаване на по - малко от изпратеното количество акцизна стока по данъчни периоди. Поради това е неправилно становището на жалбоподателя, че за тези количества природен газ акцизът вече е бил начислен с АДД и същият бил заплатен. „Е*****“ ЕООД в качеството си на данъчнозадълженото лице не е начислил дължимият акциз с издаване на АДД, не го е декларирал и заплатил. Касае се за количества акцизни стоки, които са освободени за потребление като преминали през ТК за съответния данъчен период и в същия период не кореспондира доставка, счетоводно отчитане. Правилно при тези обстоятелства е прието, че се касае за липса на акцизни стоки, които се считат за продадени с презумпцията на чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС в същия данъчен период. За освободени за потребление на основание чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС акцизни стоки правилно е определено задължение за заплащане на акциз. Сочи, че НП е издадено въз основата на съставен АУАН, чиито фактически и правни констатации възпроизвеждат ревизионния акт, който е потвърден с влязло в сила решение по адм.дело № 720/2020 г. по описа на Административен съд – Велико Търново. Потвърждаването на РА обуславя недвусмислен извод за законосъобразност на правните изводи и правилното приложение на материалния закон при издаване на НП. Поради това моли съда да потвърди изцяло НП. Претендира присъждане на разноски, представляващи

юрисконсултско възнаграждение в размер на 120 лв.

ТЕРИТОРИАЛНО ОТДЕЛЕНИЕ – ГОРНА ОРЯХОВИЦА при РАЙОННА ПРОКУРАТУРА – ВЕЛИКО ТЪРНОВО, редовно призовано, не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

СЪДЪТ, след като прецени събраните доказателства поотделно и в тяхната съвкупност, приема за установено от фактическа страна следното:

„Е*****“ ЕООД, с ЕИК *****, със седалище и адрес на управление гр. *****, притежава Удостоверение за регистрация № BG004300S0022, издадено на основание чл. 57а, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, за продажба на природен газ с код по КН 27112100, за битови или стопански нужди и за моторно гориво, извършвана в станция за компресиране на природен газ, находяща се в ПИ № 034025, местност К., с. П. обл. В*****.

Със Заповед за възлагане на ревизия № BG004000-РК1-Р1/32-17972/17.01.2020 г. е възложена такава за установяване на задължения за акциз на „Е*****“ ЕООД с обхват на ревизията от 04.06.2018 г. до 31.01.2020 г.

В резултат на извършената ревизия, на основание чл. 117 от ДОПК, е съставен Ревизионен доклад (РД) № ВС004000-РК1-РД3/05.06.2020 г.

На основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е издаден Ревизионен акт № BG004000-РК1-РА3/ 14.07.2020 г., с който са установени задължения за акциз в размер на 3 383,43 лв., възникнали на основание чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС и чл. 20, ал. 2, т. 17 от ЗАДС за данъчни периоди - от м. 02.2019 г. до м. 01.2020 г. и лихви за просрочие общо в размер на 275,03 лв., изчислени към 14.07.2020 г., дължими на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК, както и лихва за просрочие за периода от 14.09.2018 г. до 10.10.2018 г., начислена на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК. РА е връчен на 20.07.2020 г. на Г. Ц. П. в качеството му на управител на търговското дружество. Обжалван в срок по административен ред.

РА е потвърден относно установените задължения за посочените периоди с Решение № Р-516/32-295952/09.10.2020г., постановено от директор на Агенция „Митници“, в качеството на решаващ орган по чл. 152, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 104, ал. 4 от ЗАДС.

С решение от 29.12.2021 г. по адм.дело № 720/2020 г. по описа на Административен съд – Велико Търново е отменен Ревизионен акт №

BG04000-PK1-PA3/14.07.2020 г., издаден от митнически служители при ТД Дунавска на Агенция „Митници“, потвърден в обжалваната част, с Решение № Р-516/32-295952/09.10.2020 г. на директор на АМ, относно установени задължения за акциз за данъчен период м.12 на 2019 г. в размер на 958,59 лв., на основание чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС и съответните лихви от 47,93 лв. и е отхвърлена жалбата на „Е*****“ЕООД, гр. Горна Оряховица, с ЕИК *****, в останалата ѝ част, подадена срещу Ревизионен акт № BG04000-PK1-PA3/14.07.2020 г., издаден от митнически служители при ТД Дунавска на Агенция „Митници“, потвърден в обжалваната част с Решение № Р-516/32-295952/09.10.2020 г. на директор на АМ, относно установени задължения за акциз за данъчни периоди м.02.2019 г. до м.01.2020 г., в размер на 2 424,84 лв. и лихви в размер на 227,10 лв. Решението е влязло в законна сила на 27.04.2022 г.

При извършената ревизия са събрани доказателства както от ревизираното лице, така и от трети лица. Направени са следните констатации:

За данъчни периоди на м.03, 04, 09, 11 и 12 на 2019 г. РО са констатирани разлики като съпоставят количествата изведен от обекта природен газ по „СПРАВКА П*** ИЗХОД/КОЛОНКА 1“ (контролна точка 2-КТ2) и декларираните за периода с акцизна декларация. Така например за м.03.2019 г. е установена разлика от 6 555,739 куб. м. природен газ между посоченото за м.03.2019г. в Справка от дружеството за природен газ АДД за същия данъчен период, подадена на 12.04.2019 г. Според данните от РД, колонка № 1 е всъщност точка за контрол ТК№ 2, от която следва да се извежда акцизна стока предназначена единствено за стопански нужди по см. на ЗЕ. За което се следва акцизна ставка по чл. 33, ал. 1, т. 6 от ЗАДС – 0,60 лв. за GJO. Доколкото обаче това количество не е отчетено като заредено в Справката на дружеството за същия месец, то РО приемат, че не е преминало през ТК№2 за акцизна стока с определеното предназначение. Поради което следва да се приложи ставка по чл. 32, ал. 1, т. 6а от ЗАДС – 0,85 лв. за GJO, а резултатът е акциз в размер на 211,74 лв. От тази сума е приспаднат платения акциз със ставка 0,60 лв. за GJO /211,74-149,47=62,27 лв./ и е установен дължим акциз за периода, извън декларирания и внесен от ДЗЛ, в размер на 62,27 лв.

Така за данъчните периоди на м.04, м.09, м.11 и м.12 на 2019 г. са

установени разлики, за които са установени от ревизията допълнително дължим акциз в размери съответно на 4,55 лв., 19,67 лв., 289,20 лв., 32,69 лв.

В хода на ревизионното производство е установено, че ревизираното лице продава природен газ на регистрирани лица (чл. 57а, ал. 1, т. 2 от ЗАДС) и на крайни потребители на природен газ за битови, стопански нужди и за моторно гориво. Съгласно Договор № 0027022019855/17.04.2019 г. (сключен с „Т.“ ЕООД) и Договор № 001109182/28.08.2018 г. (сключен с „Е. Е.“ ООД), ревизираното лице доставя компресиран природен газ в батерии от бутилки, съгласно предварително заявени количества от купувача. В ревизионното производство с цел установяване на количествата получена акцизна стока - природен газ е извършена насрещна проверка на „Т.“ ЕООД (регистрирано лице по чл. 57а, ал. 1, т. 2 от ЗАДС), които са изведени от обекта на „Е****“ ЕООД (регистрирано лице по чл. 57а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС). След съпоставяне на данните/Справка при дружеството жалбоподател/ за количества продадени на посоченото дружество природен газ, посочени в справки изготвени от ревизираното лице и данните за получените количества от „Тецеко“ ЕООД в същия данъчен период /по фактури/ е установено получаване на по-малко от изпратеното количество акцизна стока по данъчни периоди, както следва: м.05.2019 г. - 7971,74 куб.м.; м.06.2019 г. - 12854,06 куб.м.; м.07.2019 г. - 4591,87 куб.м.; м.08.2019 г. – 9414,75 куб.м.; м.10.2019 г. – 9303,50 куб.м.; м.11.2019 г. – 6897 куб.м.; м.01.2020 г. – 7413,5 куб.м.

При тези констатации ревизиращите органи са приели, че така посочените количества са липси по смисъла на чл. 20, ал. 1, т. 8 от ЗАДС, тъй като са напуснали обекта на жалбоподателя (регистрирано лице по чл. 57а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС), но не са получени от „Т.“ ЕООД. Доколкото за същите количества в този данъчен период не са подадени АДД и не е платен дължимия акциз, такъв е начислен от ревизията. Предвид това, че ДЗЛ не представя доказателства за предназначението на отчетеното в повече количество е начислен акциз съгласно чл. 32, ал. 1, т. 6а от ЗАДС - 0,85 лв. за GJO. При това размерът на задълженията, установени при ревизията са както следва: м.05.2019 г. – 258,15 лв.; м.06.2019 г. - 417,58 лв.; м.07.2019 г. – 149,10 лв.; м.08.2019 г. – 304,82 лв.; м.10.2019 г. – 301,35 лв.; м.11.2019г. – 224,09 лв.; м.01.2020 г. – 241,20 лв.

За данъчен период м.02.2019 г. РО са установили разлика от 3726,094

куб. м. природен газ между количеството по разходомер/колонка едно – ТК№2/ и АДД за периода. При липса на доказателства, че за същото е платен акциз и за предназначението му, РО са начислили акциз със ставка по чл. 32, ал. 1, т. 6а от ЗАДС. Сума в размер на 120,17 лв., която не е декларирана и внесена за същия данъчен период.

За м.12.2019 г. РО са констатирани, че в обекта е извършена инвентаризация на „склад 3 Метан“ за наличностите на природен газ. С Инвентаризационен опис на артикулите е установена наличност на природен газ със знак минус: минус 29456,909 куб.м. Същата наличност със знак минус е вписана и в сравнителната ведомост за резултатите от ревизията към 31.12.2019 г. Изискани са писмени обяснения от РЛ за действията във връзка с установената фактическа наличност на природен газ при инвентаризацията. Такива не са представени. РО са квалифицирали установеното като липси и съгласно чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС са приели, че се дължи акциз в размер на 958,59 лв.

Въз основа на фактическите констатации на Ревизионен акт № BG004000-РК1-РА3/ 14.07.2020 г. и след като управителят на дружеството – жалбоподател бил поканен за съставяне на АУАН, Л. Г. Л. – главен инспектор в ТД „Дунавска“, отдел „Акцизна дейност“, в присъствието на свидетеля Ц. Т. П. съставил против „Е.“ ЕООД, с ЕИК 104583277, със седалище и адрес на управление ***** Акт за установяване на административно нарушение № 68/04.09.2020 г., с който констатирал извършени от дружеството за данъчни периоди на м.03, 04, 09, 11 и 12 на 2019 г. нарушения на чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС /п. II, III, VIII, XI, XII/ и извършени от дружеството на 21.07.2020 г. за данъчни периоди на м.02, 05, 06, 07, 08, 10, 11 и 12 на 2019 г. и м.01.2020 г. нарушения на чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС /п. I, IV, V, VI, VII, IX, X, XIII, XIV /, с които дружеството 14 пъти е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС. АУАН е връчен на управителя на дружеството Г.П. на 28.09.2020 г.

След срока по чл. 44, ал. 1 от ЗАНН дружеството депозирало писмени възражения по съставения АУАН.

На 25.02.2021 г., след като разгледал преписката, образувана въз основа на АУАН № 68/04.09.2020 г., К. А. Й. – заместник – директор на Териториална дирекция „Дунавска“, на основание ЗАМ-43/32-8734/07.01.2019 г. на директора на Агенция „Митници“ издал обжалваното Наказателно

постановление № 76/2020 г. от 25.02.2021 г., с което на основание чл. 112, ал. 1 от ЗАДС наложил на „Е.“ ЕООД, с ЕИК *****, със седалище и адрес на управление гр. *****, 14 имуществени санкции в общ размер на 9059,38 лв.

Наказателното постановление е връчено на управителя на дружеството на 16.03.2020 г.

На 29.03.2021 г. дружеството изпратило по куриер до РС – Горна Оряховица жалба против постановлението.

С определение от 28.04.2021 г. по АНД № 259/2021 г. РС – Горна Оряховица е уважил молбата на „Е.“ ЕООД за възстановяване срока за обжалване на процесното НП и е приел за разглеждане подадената срещу НП въззивна жалба.

В хода на съдебното следствие актосъставителят Л. Г. Л. и свидетелите Ц. Т. П. и А. П. К. потвърждават констатациите, отразени в Ревизионния акт, АУАН и НП.

От заключението на назначената и изслушана съдебно – счетоводна експертиза се установява, че са установени липси по данъчни периоди, както следва: м.02.2019 г. – 3726,094 куб.м.; м.05.2019 г. - 7971,74 куб.м.; м.06.2019 г. - 12854,06 куб.м.; м.07.2019 г. - 4591,87 куб.м.; м.08.2019 г. – 9414,75 куб.м.; м.10.2019 г. – 9303,50 куб.м.; м.11.2019 г. – 6897 куб.м.; м.12.2019 г. 7413.50 куб.м.; м.01.2020 г. – 7413,5 куб.м., а размерът на неначисления акциз е както следва: м.02.2019 г. – 120,17 лв.; м.05.2019 г. – 258,15 лв.; м.06.2019 г. - 417,58 лв.; м.07.2019 г. – 149,10 лв.; м.08.2019 г. – 304,82 лв.; м.10.2019 г. – 301,35 лв.; м.11.2019г. – 224,09 лв.; м.12.2019 г. – 958,59 лв.; м.01.2020 г. – 241,20 лв. Общо за разглежданите периоди неначисленият акциз е в размер на 2975,05 лв. и представлява акцизът начислен за 91629,423 куб.м. природен газ - установената разлика на КТ-2 между отчетените количества природен газ и декларираните такива за същият период. Общо начисленият акциз за тези периоди е в размер на 34141,53 лв. за освободените за потребление общо 1419603,387 куб.м. природен газ. За периода от 01.02.2019 г. до 31.01.2020 г. установените допълнително задължения за начисляване на акциз са общо в размер на 3383,43 лв., от които 2975,05 лв. акциз определен върху установените липси на природен газ и 408,38 лв. акциз определен върху количества природен газ обложен с данъчна ставка 0,60 лв. на гигаджаул вместо 0,85 лв. за гигаджаул. Акцизът по ревизионният акт, в т.ч. и за

процесните данъчни периоди е начислен в данъчен период м. 07.2020 г. като е дебитирана сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ срещу кредитирането на сметка 456 „Разчети с акцизи“ със сумата в размер на 3623,69 лв. Съгласно чл. 32, ал. 1, т. 6а от ЗАДС - Акцизната ставка върху за природен газ с кодове по КН 2711 11 00 и 2711 21 00 използван като моторно гориво е в размер на 0,85 лв. за 1 гигаджаул, а съгласно чл. 33, ал. 1, т. 6 от ЗАДС - Акцизната ставка за природен газ с кодове по КН 2711 11 00 и 2711 21 00 предоставен за потребители на природен газ за стопански нужди е в размер на 0,60 лв. за гигаджаул. Общо за разглежданите периоди за освободените количества в размер на 42771,479 куб.м. природен газ е начислен акциз е в размер на 980,13 лв. при данъчна ставка 0,60 лв., вместо да бъде начислен акциз в размер на 1388,51 лв. при данъчна ставка в размер на 0,85 лв., като за данъчните периоди на м.03, м.04, м.09, м.11 и м.12 на 2019 г. са установени разлики, за които са установени от ревизията допълнително дължим акциз в размери съответно на 62,27 лв., 4,55 лв., 19,67 лв., 289,20 лв., 32,69 лв. Общо за периода от 01.02.2019 г. до 31.01.2020 г. получените количества от „Булгаргаз“ АД и „Глобъл“ природен газ са в размер на 8001718,770 куб.м. Отчетеното потребление по протоколи за същия период е в размер на 7825306,944 куб.м. Фактурираните и декларираните количества природен газ са в размер на 8017816,910 куб.м., като по този начин, освободените/реализираните количества природен газ по акцизни данъчни документи е с 16098,141 куб.м. в по-вече от доставените. Получените количества природен газ от „Булгаргаз“ АД и „Глобъл“ за периода от м.02.2019 г. до м.01.2020 г. са доставени на съответните клиенти по акцизни данъчни документи.

От заключението на назначената и изслушана допълнителна съдебно счетоводна експертиза се установява, че отчитането на продажбите на природен газ се извършва два пъти в месеца, съответно на 1-во и 15-то число н 7,00 часа, като данните от разходомера се изпращат от купувача по е-мейл на продавача. Въз основа на данните от разходомера в 7,00 маса на първо число от месеца се съставя акт за изразходеното количество природен газ за изтеклия месец и се издава фактура. Същите се предоставят на купувача. В счетоводството на „Е****“ ЕООД за м.02, 05, 06, 07, 08, 10, 11 и 12.2019 г. и м.01.2020 г. няма данни за счетоводно отчитане на липси на природен газ, в резултат на което може да се направи заключение, че за процесиите периоди

не се установява липса на природен газ по счетоводни данни. За данъчни периоди м.03, 04, 05, 09, 11 и 12.2019 г., сумата от данните от конкретните акцизни данъчни документи за съответния период, съвпадат/кореспондират с данните в подадените АДД. За данъчни периоди м.03,04,05,09,11 и 12.2019 г., посочените акцизни ставки съответстват на предназначението на продаденият природен газ, съгласно представените фактури, приемо-предавателни протоколи и АДД. На база на представените приемо-предавателни протоколи, фактури за продажба на природен газ и АДД за периода от 02.2019 г. до м.01.2020 г. от „Е****“ ЕООД не се установява неначисляване на акциз върху продадените и фактурирани количества природен газ. Митническите органи са приели обекта и със извършването на регистрацията удостоверяват, че същия отговаря на всички законови изисквания, в. т. ч. и на изискването получаването и разходването на природен газ да се извършва чрез монтираните и одобрени средства за измерване. В тази връзка може да се приеме, че количествата природен газ за периода от м.02.2019 г. до м.01.2020 г., са преминали през средство за измерване и контрол.

Горната фактическа обстановка се установи от съвкупната преценка на показанията на разпитаните свидетели Л. Л., Ц.П. и А.К., от заключенията на съдебно – счетоводната и допълнителната съдебно – счетоводна експертизи и приетите по делото писмени доказателства.

При така установеното от фактическа страна, съдът прави следните правни изводи.

Жалбата е подадена чрез наказващия орган в срока по чл. 59, ал. 2 от ЗАНН от лице, което има право да обжалва наказателното постановление и е сезиран компетентния съд, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

При издаване на обжалваното наказателно постановление не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

Административнонаказателното производство е започнало със съставянето на АУАН № 68/04.09.2020 г., съставен от компетентно лице въз основа на официални документи. В съответствие с разпоредбата на чл. 128, ал. 2 от ЗАДС АУАН е съставен от митнически орган - главен инспектор в Териториална дирекция „Дунавска“, отдел „Акцизна дейност“.

Актът е съставен по реда на чл. 40, ал. 2 от ЗАНН в отсъствие на представител на нарушителя, който е бил надлежно поканен за съставянето му с покана рег. № 32-230361/07.08.2020 г. /л. 170 приобщеното АНД № 259/2021 г. на РС – Горна Оряховица /, получена на 24.08.2020 г. /разписка на л. 171 приобщеното АНД № 259/2021 г. на РС – Горна Оряховица /. АУАН е надлежно връчен лично на представляващия дружеството и е дадена възможност за писмени възражения.

Актът за установяване на административното нарушение е съставен преди изтичане на давностните срокове по чл. 34 от ЗАНН и съдържа реквизитите, предвидени в чл. 42 от ЗАНН.

Неоснователно е оплакването на жалбоподателя за нарушение на чл. 40, ал. 2 от ЗАНН, предвид на това, че управителят на дружеството е бил поканен за съставяне на един акт, а де факто срещу него са били образувани множество производства, като при връчването на акта са му били повдигнати 14 обвинения. На първо място, видно от поканата на л. 170 управителят на дружеството Г.П. е бил поканен за съставяне на АУАН във връзка с извършена ревизия, документирана с Ревизионен акт № BG04000-РК1-РА3/14.07.2020 г., а РА е бил вече връчен на 20.07.2020 г. На второ място, в ЗАНН няма изискване за всяко нарушение да се съставя акт за установяване на административно нарушение, поради което няма пречка с АУАН да се констатира повече от едно нарушение. Поради това съставянето на АУАН, с който са констатирани 14 нарушения не представлява нарушение на процесуалните правила и по никакъв начин не ограничава правото на защита на жалбоподателя, тъй като АУАН е надлежно връчен лично на представляващия дружеството и е дадена възможност за писмени възражения.

Въз основа на съставения АУАН и при спазване изискванията на ЗАНН е издадено атакуваното НП, в съответствие с изискванията на чл. 128, ал. 2 от ЗАДС – от компетентното за това лице – заместник – директор на Териториална дирекция „Дунавска“, който е надлежно овластен от Директора на Агенция “Митници”, чрез Заповед № ЗАМ-43/32-8734/07.01.2019 г. на директора на Агенция „Митници“, вложена на л. 23 от приобщеното АНД № 259/2021 г. на РС – Горна Оряховица като доказателство по делото.

Наказателното постановление е издадено преди изтичането на шестмесечния давностен срок, считано от датата на съставяне на акта, и

съдържа предвидените в разпоредбата на чл.57 от ЗАНН реквизити.

Неоснователно е оплакването на жалбоподателя за допуснати нарушения на чл. 42, т. 4 и чл. 57, ал. 1, т. 5 от ЗАНН поради непосочване в АУАН и НП кога и точно при какви обстоятелства е извършено твърдяното нарушение. Видно от АУАН и НП за всяко от 14 санкционирани нарушения в съответствие с изискванията на чл. 42, т. 4 и чл. 57, ал. 1, т. 5 от ЗАНН в АУАН, респ. НП са посочени датата и мястото, където е извършено нарушението, описание на обстоятелствата, при които е извършено, данъчния период, за който се отнася и доказателствата, които го потвърждават. Индивидуализирани по този начин 14-те деяния са ясно и точно конкретизирани и правото на защита на санкционираното лице не е ограничено по никакъв начин.

Твърдението на жалбоподателя, че неправилно е установена датата на нарушенията по чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС и нарушенията по чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС касае въпросите по същество на спора и не може да се обсъжда като процесуално нарушение.

Предвид гореизложеното съдът намира, че при издаване на обжалваното наказателно постановление не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

I. Относно нарушенията на чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, за които на жалбоподателя на основание чл. 112, ал. 1 от ЗАДС са наложени имуществени санкции с обжалваното НП по п. I, п. IV, п. V, п. VI, п. VII, п. IX, п. X, п. XIII и п. XIV:

От събраните по делото писмени и гласни доказателства е безспорно установено, че „Е****“ ЕООД, с ЕИК *****, със седалище и адрес на управление гр. Г***** притежава Удостоверение за регистрация № BG*****, издадено на основание чл. 57а, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, за продажба на природен газ с код по КН 27112100, за битови или стопански нужди и за моторно гориво, извършвана в станция за компресиране на природен газ, находяща се в ПИ № 034025, местност К., с. П. обл. Велико Търново.

От Ревизионен акт № BG04000-PK1-PA3/14.07.2020 г. и т. 1 от заключението на назначената съдебно – счетоводна експертиза се установява, че при извършената ревизия на „Е****“ ЕООД са установени липси по данъчни периоди, както следва: м.02.2019 г. – 3726,094 куб.м.; м.05.2019 г. -

7971,74 куб.м.; м.06.2019 г. - 12854,06 куб.м.; м.07.2019 г. - 4591,87 куб.м.; м.08.2019 г. – 9414,75 куб.м.; м.10.2019 г. – 9303,50 куб.м.; м.11.2019 г. – 6897 куб.м.; м.12.2019 г. 7413.50 куб.м.; м.01.2020 г. – 7413,5 куб.м., а размерът на неначисления акциз е както следва: м.02.2019 г. – 120,17 лв.; м.05.2019 г. – 258,15 лв.; м.06.2019 г. - 417,58 лв.; м.07.2019 г. – 149,10 лв.; м.08.2019 г. – 304,82 лв.; м.10.2019 г. – 301,35 лв.; м.11.2019г. – 224,09 лв.; м.12.2019 г. – 958,59 лв.; м.01.2020 г. – 241,20 лв. Общо за разглежданите периоди неначисленият акциз е в размер на 2975,05 лв. и представлява акцизът начислен за 91629,423 куб.м. природен газ - установената разлика на КТ-2 между отчетените количества природен газ и декларираните такива за същият период. Общо начисленият акциз за тези периоди е в размер на 34141,53 лв. за освободените за потребление общо 1419603,387 куб.м. природен газ.

Съгласно разпоредбата на чл. 43, ал. 1 т. 3 от ЗАДС акцизът се начислява от регистрираното лице по чл. 57а, ал. 1, т. 1, 2 и 3 – на датата на установяване на липсата по чл. 20, ал. 2, т. 8 с издаване на данъчен документ по чл. 84, ал. 1.

Съгласно чл. 20 ал. 3 от ЗАДС в случаите, в които моментът на освобождаване за потребление не може да бъде установен, за такава се приема датата на установяване от контролните органи на действията, фактите или обстоятелствата по ал. 2.

АНО е приел, че на 21.07.2020 г. /денят, следващ връчването на Ревизионен акт № BG04000-PK1-PA3/14.07.2020 г./ дружеството - жалбоподател в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 120,17 лв. за данъчен период месец Февруари 2019 г. /п. I от НП/; дължим акциз в размер на 258,15 лв. за данъчен период месец Май 2019 г. /п. IV от НП/; дължим акциз в размер на 417,58 лв. за данъчен период месец Юни 2019 г. /п. V от НП/; дължим акциз в размер на 149,10 лв. за данъчен период месец Юли 2019 г. /п. VI от НП/; дължим акциз в размер на 304,82 лв. за данъчен период месец Август 2019 г. /п. VII от НП/; дължим акциз в размер на 301,35 лв. за данъчен период месец Октомври 2019 г. /п. IX/; дължим акциз в размер на 224,09 лв. за данъчен период месец Ноември 2019 г. /п. X от НП/; дължим акциз в размер на 958,59

лв. за данъчен период месец декември 2019 г. /п. XIII от НП/ и дължим акциз в размер на 241,20 лв. за данъчен период месец Януари 2020 г. /п. XIV от НП/, като със всяко едно от описаните девет деяния е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС.

Тези изводи на АНО не се споделят от съда. Съображенията за това са следните:

На първо място, предвид посочената от АНО дата на нарушението 21.04.2020 г. съдът счита, че неправилно АНО е квалифицирал описаните по – горе факти като отделни нарушения по чл. 112, ал. 1 от ЗАДС. В случая следва да се обсъжда едно нарушение по чл. 112, ал. 1 от ЗАДС – неначисляване на акциз от регистрирано по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС лице при липси по чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС.

Тук следва да се отбележи, че съдът не споделя становището на жалбоподателя, че АНО неправилно е определил като дата на нарушението 21.07.2020 г., тъй като към тази дата РА не е бил влязъл в сила, като най – ранната достоверна дата на установяване на липсите е датата на издаване на Ревизионния доклад /РД/ - връчен на дружеството на 15.06.2020 г., а не на РА. АНО е определил по – късна дата на нарушението, а именно датата, която следва датата на връчването на РА, тъй като АУАН е съставен въз основа на фактическите констатации на Ревизионен акт № BG004000-РК1-РА3/ 14.07.2020 г., с който е приключило ревизионното производство.

На второ място, тъй като АНО е определил като дата на нарушението 21.07.2020 г., която е датата, следваща връчването на РА, то дължимото поведение на задълженото лице включва начисляване на всички липси, установени от ревизиращия екип през м.07.2020 г. /в този смисъл са и мотивите на Решение № 202/29.09.2021 г. по КНАХД № 10201/2021 г. на Административен съд – Велико Търново/.

От т. 2 от заключението на назначената съдебно – счетоводна експертиза се установява, че за периода от 01.02.2019 г. до 31.01.2020 г. установените допълнително задължения за начисляване на акциз са общо в размер на 3383,43 лв., от които 2975,05 лв. акциз определен върху установените липси на природен газ и 408,38 лв. акциз определен върху количества природен газ обложен с данъчна ставка 0,60 лв. на гигаджаул вместо 0,85 лв. за гигаджаул. Акцизът по ревизионният акт, в т.ч. и за процесните данъчни периоди е

начислен в данъчен период м. 07.2020 г. като е дебитирана сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ срещу кредитирането на сметка 456 „Разчети с акцизи“ със сумата в размер на 3623,69 лв.

С оглед изложеното жалбоподателят като регистрирано по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС лице в данъчен период м. 07.2020 г. е изпълнил задължението си да начисли дължимия акциз при липси по чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС, установени с Ревизионен акт № BG004000-РК1-РА3/ 14.07.2020 г.

Съдът намира, че в случая дружеството – жалбоподател не е извършило нарушение на чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, предвид издаване на акцизен данъчен документ по чл. 84, ал. 1 от ЗАДС за начисляване на акциз на датата на установяване на липсата по чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС. Съдът споделя становището на пълномощника на жалбоподателя, че за възникнали, установени и следователно съществуващи вече задължения за акциз по РА не може отново чрез оригинален способ, с издаване на ААД същите повторно да се създават. Действително между липса и данъчно задължение не съществува равенство. Липсата е елемент от фактическия състав на задължението за акциз по чл. 20, ал. 2, т. 8, във вр. с ал. 1, респ. на задължението за неговото начисляване по чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС. За възникване на задължението за акциз, обаче (включително и за неговата изискуемост) е необходим акт - или АДД, издаден от страна на регистрираното лице или РА, издаден от приходната администрация, подлежащ и на принудително изпълнение. Към втория акт се пристъпва само в случаите, когато задълженото лице не е начислило само съответното задължение. В случая задължението за акциз е установено с РА, поради което не следва да се издава АДД.

Предвид начисляване в данъчен период м.07.2020 г. на дължимия акциз в общ размер на 2975,05 лв. при липси по чл. 20, ал. 2, т. 8 от ЗАДС, установени с Ревизионен акт № BG004000-РК1-РА3/ 14.07.2020 г. дружеството – жалбоподател като регистрирано по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС е изпълнило задължението си по чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС и не е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС.

Поради изложените съображения съдът приема, че при издаване на НП по п. I, п. IV, п. V, п. VI, п. VII, п. IX, п. X, п. XIII и п. XIV е допуснато неправилно приложение на материалния закон, поради което в тези части, с които са наложени имуществени санкции в общ размер на 6480,98 лв. НП

следва да бъде отменено.

II. Относно нарушенията на чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, за които на жалбоподателя на основание чл. 112, ал. 1 от ЗАДС са наложени имуществени санкции с обжалваното НП по п. II, п. III, п. VIII, п. XI и п. XII:

АНО е приел, че за данъчни периоди м.03, 04, 09, 11 и 12.2019 г. установеното нарушение е на чл.43, ал.1, т.2 от ЗАДС – липса на начисляване на акциз с издаване на данъчен документ по чл. 84, ал. 1 по реда на чл. 84, ал. 8, 20 и 21 от ЗАДС за стоките, за които акцизът е станал дължим съгласно чл. 20, ал. 2, т. 17 от ЗАДС. Видно от мотивите на наказателното постановление, от търговеца е начислен акциз с акцизна ставка по чл. 33, ал. 1, т. 6 от ЗАДС в размер на 0,60 лв., а органа приема, че за част от количеството върната ставка е по чл. 32, ал. 1, т. 6а от ЗАДС – 0,85 лв. Разликата между начисления и дължимия акциз е приета за неначислен акциз.

Така АНО е приел, че дружеството - жалбоподател в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС на дата 11.04.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 62,27 лв. за данъчен период месец Март 2019 г. /п. II от НП/; на дата 11.05.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 4,55 лв. за данъчен период месец Април 2019 г. /п. III от НП/; на дата 11.10.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 19,67 лв. за данъчен период месец Септември 2019 г. /п. VIII от НП/; на дата 11.12.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 289,20 лв. за данъчен период месец Ноември 2019 г. /п. XI от НП/ и на дата 11.01.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 32,69 лв. за данъчен период месец Декември 2019 г. /п. XII от НП/, като със всяко едно от описаните пет деяния е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС.

Тези изводи на АНО са правилни и кореспондират със събраните по делото доказателства.

Видно от Ревизионен акт № BG04000-PK1-PA3/14.07.2020 г. и т. 3 и т. 4

от заключението на назначената съдебно – счетоводна експертиза, съгласно чл. 32, ал. 1, т. 6а от ЗАДС - Акцизната ставка за природен газ с кодове по КН 2711 11 00 и 2711 21 00 използван като моторно гориво е в размер на 0,85 лв. за 1 гигаджаул, а съгласно чл. 33, ал. 1, т.6 от ЗАДС - Акцизната ставка за природен газ с кодове по КН 2711 11 00 и 2711 21 00 предоставен за потребители на природен газ за стопански нужди е в размер на 0,60 лв. за гигаджаул. Общо за разглежданите периоди за освободените количества в размер на 42771,479 куб.м. природен газ е начислен акциз в размер на 980,13 лв. при данъчна ставка 0,60 лв., вместо да бъде начислен акциз в размер на 1388,51 лв. при данъчна ставка в размер на 0,85 лв., т.е. за периода начисленият акциз е с 408,38 лв. в по - малко от дължимия, като за данъчните периоди на м.03, м.04, м.09, м.11 и м.12 на 2019 г. са установени разлики, за които са установени от ревизията допълнително дължим акциз в размери съответно на 62,27 лв., 4,55 лв., 19,67 лв., 289,20 лв., 32,69 лв.

Тук следва да се отбележи, че съдът не кредитира заключението на съдебно – счетоводната експертиза по т. 5, че фактурираните и декларираните количества природен газ са в размер на 8017816,910 куб.м., като по този начин, освободените/реализираните количества природен газ по акцизни данъчни документи е с 16098,141 куб.м. в по-вече от доставените /т.е. касае се за надвнесен акциз/ и заключението на съдебно – счетоводната експертиза по т. 5, че на база на представените приемо - предавателни протоколи, фактури за продажба на природен газ и АДД за периода от 02.2019 г. до м.01.2020 г. от „Елит – 94“ ЕООД не се установява неначисляване на акциз върху продадените и фактурирани количества природен газ. Съображенията за това са, че счетоводно данните за продажбите са основани на фактурираните количества на клиентите по приемо - предавателни протоколи, съставени на място при тях. Това кореспондира с твърдението на жалбоподателя, че в договорите за продажба на процесната стока - природен газ с код по КН 27112100 е уговорено приемането на природния газ, както и търговското му измерване да се извършва в мястото на доставка, т.е. при купувача.

Действително собствеността върху стоките преминава върху купувача при предаването на последните, на местата при купувачите. Но специалният закон /ЗАДС/ използва понятието „освобождаване за потребление“ - чл. 20, ал. 2 от ЗАДС. Предвидените в данъчния закон правни последици, свързани с

този факт са, че задължението за заплащане на акциз възниква от датата на освобождаване на акцизните стоки за потребление. Това действие не може да се изключи от нормата на чл. 24, ал. 2 ЗЗД. Напусналото количество природен газ през съответната контролна точка (ТК) за съответния период следва да съответства на количеството с начислен акциз за същия данъчен период, който е едномесечен и съвпада с календарния месец, съгласно чл. 43, ал. 3 от ЗАДС.

Последната разпоредба има за основна функция осигуряването на възможността на контролните органи да осъществяват ефективен контрол по движението на акцизните стоки, респ. да имат възможност да установят всички необходими данни за данъчното облагане.

Митническите органи имат пряк контрол върху средствата за измерване при продавача и е нелогично да се ръководят от данните при купувачите на природен газ. Такъв е и смисълът на регламентирания от закона правен режим на облагането на енергийни продукти, чиито количества се проследяват от измервателни устройства от одобрен тип (Точки за контрол).

Този начин на отчитане на продажбите е неприемлив за акцизното законодателство и не изпълнява изискванията на закона, като същевременно нарушава въведения от законодателя правен режим на отчитане и начисляване на дължимия акциз.

Съгласно разпоредбата на чл. 103а, ал. 1 от ЗАДС за целите на осъществявания от митническите органи контрол, данъчно задължените лица са длъжни да използват средства за измерване и контрол, отговарящи на изискванията на ЗАДС и нормативните актове по прилагането му.

В разпоредбата на чл. 6, ал. 1, т. 1 от Наредба № 11-1 от 22.01.2014 г. за специфичните изисквания и контрола, осъществяван от митническите органи върху средствата за измерване и контрол на акцизни стоки е посочено, че за целите на контрола, осъществяван от митническите органи, „лицата“ са длъжни да използват средства за измерване и контрол в одобрените от митническите органи точки за контрол. Легална дефиниция на понятието „лицата“ е дадена в разпоредбата на чл. 2 от Наредба № 11-1 от 22.01.2014 г. където е посочено, че Наредбата се прилага за лицата по чл. 103а и чл. 103в, ал. 1 от ЗАДС. Жалбоподателят е ДЗЛ по ЗАДС, поради което е включен в тази категория лица.

Поради изложеното, напускането на акцизната стока от обекта на регистрираното лице по смисъла на ЗАДС би следвало да е възможно само при продажба, като количеството на акцизната стока се отчита в точките за контрол. Задължението за начисляването на акциз за регистрираното лице възниква от датата на освобождаване за потребление на акцизните стоки, като според чл. 20, ал. 2, т. 17 от ЗАДС това е продажбата на природен газ на потребители на природен газ за битови и стопански нужди, както и продажбата на природен газ като моторно гориво, с изключение на продажбите на лица, регистрирани по чл. 57а, ал. 1, т. 2, 3, 3а, 5 и 6 от ЗАДС.

При това положение безспорно освободеното за потребление количество природен газ в съответния данъчен период се счита за продадено в хипотезата на чл. 20, ал. 2, т. 17 от ЗАДС и за него е дължим акциз, независимо какви са договорките с контрагентите и кога са издадени фактурите. Отчитането на природния газ съобразно датата на издаване на фактурата за продажба, съобразно клаузите в индивидуалните договори, а не в данъчния период, в който стоката е изведена от обекта на регистрираното лице е в нарушение на ЗАДС, Правилника за приложението му и ЗСч.

Поради това обосновано и правилно в НП са взети предвид количествата природен газ, изведени от обекта през съответната контролна точка, а не тези предадени при купувача за периода по издадени фактури.

От събраните по делото писмени и гласни доказателства е доказано по несъмнен начин, че:

- „Е*****“ ЕООД в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 120,17 лв. за данъчен период месец Февруари 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- „*Е*****“ ЕООД в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 11.04.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 62,27 лв. за данъчен период месец Март 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- „Е*****“ ЕООД в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 11.10.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 19,67 лв. за данъчен период месец Септември 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- „Е*****“ ЕООД в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 11.12.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 289,20 лв. за данъчен период месец Ноември 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- „Е*****“ ЕООД в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 11.01.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 32,69 лв. за данъчен период месец Декември 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС.

Извършването на петте нарушения по чл.112, ал.1 от ЗАДС се доказва по несъмнен начин от приетите по делото писмени доказателства, от заключенията на съдебно – счетоводната и допълнителната съдебно – счетоводна експертизи и от показанията на свидетелите Л. Л., Ц.П. и А.К..

Неоснователно е оплакването на жалбоподателя, че по отношение на нарушенията по чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС въобще не може да се приеме, че такива са извършени на 21.07.2020 г., тъй като нарушенията са извършени съответно на 11.04.2019 г., на 11.05.2019 г., на 11.10.2019 г., на 11.12.2019 г. и на 11.01.2020 г. за съответните данъчни периоди.

Съдът намира за неоснователни доводите на жалбоподателя, че не е извършено нарушение по чл. 112, ал. 1 от ЗАДС, тъй като дружеството е начислявало акциз, чрез издаване на ААД още към месеците на съответните продажби и повторно издаване на ААД за тези случаи е недопустимо, т.к. в случая разликата между начисления и дължимия акциз е приета от АНО за неначислен акциз.

Не са налице основанията на чл. 28 от ЗАНН да се приеме, че всяко

едно от описаните по – горе пет деяния е маловажен случай, тъй като не са събрани доказателства всяко от нарушенията да се отличава със значително по – ниска степен на обществена опасност от обичайните случаи на нарушения от този вид, а от друга страна са извършени пет нарушения по чл. 112, ал. 1 от ЗАДС.

За нарушението по чл. 112, ал. 1 от ЗАДС е предвидено налагане на имуществена санкция в двоен размер на неначисления акциз, но не по – малко от 500 лв. С обжалваното НП по п. II, п. III, п. VIII, п. XI и п. XII АНО е наложил на дружеството - жалбоподател пет броя имуществени санкции, които са съобразени с разпоредбата на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС, като за всяко едно конкретно нарушение АНО е определил санкцията, като е постановил заплащането на двойния размер на неначисления акциз за всеки един от данъчните периоди, но не по – малко от 500 лв., като размерът на неначисления акциз е посочен конкретно в обстоятелствената част на наказателното постановление.

По изложените съображения НП по п. II, п. III, п. VIII, п. XI и п. XII, в частите с които са наложени имуществени санкции в общ размер на 2578,40 лв. следва да бъде потвърдено като законосъобразно.

При този изход на делото и като съобрази разпоредбите на чл. 63д, ал. 1 от ЗАНН, във вр. с чл. 143 и чл. 144 от АПК съдът счита, че е частично основателна претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото, представляващи адвокатско възнаграждение и депозит за вещо лице, поради което следва да осъди Агенция „Митници“ – гр. София /ЮЛ, в структурата на която е административният орган/ да заплати от бюджета си в полза на жалбоподателя направените по делото разноски в размер на 1037,31 лв., представляващи платено адвокатско възнаграждение и депозит за вещо лице съгласно приложените договор за правна помощ на л. 85 и платежно нареждане от 09.05.2022 г. на л. 84, съразмерно на отменената част от НП.

При този изход на делото и на основание чл. 63д, ал. 4, във вр. с ал. 1 от ЗАНН, във вр. с чл. 143, ал. 3 от АПК и § 1, т. 6 от Допълнителните разпоредби на АПК е частично основателна претенцията на въззиваемата страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Като съобрази претендираното юрисконсултско възнаграждение и фактическата и правна сложност на делото, съдът намира, че жалбоподателят следва да бъде осъден

да заплати на Агенция „Митници“ – гр. София сума в размер на 34,15 лв., съразмерно на потвърдената част от НП и представляваща разносните по делото.

Водим от изложените съображения, съдът

РЕШИ:

I. ОТМЕНЯ Наказателно постановление № 76/2020 г. от 25.02.2021 г., издадено от Заместник – директор на Териториална дирекция „Дунавска“ по п. I, п. IV, п. V, п. VI, п. VII, п. IX, п. X, п. XIII и п. XIV – в частите, с които на „Е*****“ ЕООД, с ЕИК *****, със седалище и адрес на управление гр. *****, представлявано от управителя Г. Ц. П., на основание чл. 112, ал. 1, във вр. с чл. 84, ал. 8 и чл. 128, ал. 2 от ЗАДС, чл. 18, чл. 53 и чл. 83 от ЗАНН са наложени имуществени санкции в общ размер на 6480,98 лв. (шест хиляди четиристотин и осемдесет лева и деветдесет и осем стотинки), както следва:

- Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 120,17 лв. за данъчен период месец Февруари 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- Имуществена санкция в размер на 516,30 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 258,15 лв. за данъчен период месец Май 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- Имуществена санкция в размер на 835,16 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 417,58 лв. за данъчен период месец Юни 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на

регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 149,10 лв. за данъчен период месец Юли 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- Имуществена санкция в размер на 609,64 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 304,82 лв. за данъчен период месец Август 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- Имуществена санкция в размер на 602,70 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 301,35 лв. за данъчен период месец Октомври 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 224,09 лв. за данъчен период месец Ноември 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- Имуществена санкция в размер на 1917,18 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 31.12.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 958,59 лв. за данъчен период месец Декември 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 21.07.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 3 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 241,20 лв. за данъчен период месец

Януари 2020 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС.

II. ПОТВЪРЖДАВА Наказателно постановление № 76/2020 г. от 25.02.2021 г., издадено от Заместник – директор на Териториална дирекция „Дунавска“ по п. II, п. III, п. VIII, п. XI и п. XII – в частите, с които на „Е*****“ ЕООД, с ЕИК *****, със седалище и адрес на управление гр. *****, представлявано от управителя Г. Ц. П., на основание чл. 112, ал. 1, във вр. с чл. 84, ал. 8 и чл. 128, ал. 2 от ЗАДС, чл. 18, чл. 53 и чл. 83 от ЗАНН са наложени имуществени санкции в общ размер на 2578,40 лв. (две хиляди петстотин седемдесет и осем лева и четиридесет стотинки), както следва:

- Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 11.04.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 62,27 лв. за данъчен период месец Март 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 11.05.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 4,55 лв. за данъчен период месец Април 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 11.10.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 19,67 лв. за данъчен период месец Септември 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- Имуществена санкция в размер на 578,40 лв., за това, че в качеството на регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 11.12.2019 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 289,20 лв. за данъчен период месец Ноември 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

- Имуществена санкция в размер на 500 лв., за това, че в качеството на

регистрирано лице, притежаващо Удостоверение за регистрация № BG004300S0022 по чл. 57 а, ал. 1 т. 2 от ЗАДС, на дата 11.01.2020 г. не е начислило с издаване на акцизен данъчен документ, съгласно чл. 43, ал. 1, т. 2 от ЗАДС, дължим акциз в размер на 32,69 лв. за данъчен период месец Декември 2019 г., с което е осъществило състава на чл. 112, ал. 1 от ЗАДС;

III. ОСЪЖДА АГЕНЦИЯ „МИТНИЦИ“ – ГР. СОФИЯ ДА ЗАПЛАТИ на „Е*****“ ЕООД, с ЕИК *****, със седалище и адрес на управление гр. *****, представлявано от управителя Г. Ц. П., разноски по делото в размер на 1037,31 лв. (хиляда тридесет и седем лева и тридесет и една стотинки).

IV. ОСЪЖДА „Е*****“ ЕООД, с ЕИК *****, със седалище и адрес на управление гр. *****, представлявано от управителя Г. Ц. П. ДА ЗАПЛАТИ на АГЕНЦИЯ „МИТНИЦИ“ – ГР. СОФИЯ, разноски по делото в размер на 34,15 лв. (тридесет и четири лева и петнадесет стотинки).

Решението подлежи на касационно обжалване пред Административен съд – Велико Търново в 14 дневен срок от съобщението до страните.

Съдия при Районен съд – Горна Оряховица: _____