

РЕШЕНИЕ

№ 2130

гр. София, 31.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав,
в публично заседание на 23.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Стоян Тонев

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **1471** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 145 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/ във връзка с чл. 186, ал. 4 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/.

Образувано е по жалба на „НИКИ ИЛИ“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], р-н М., [жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя Н. И. Т., чрез адв.И. М.- САК, срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК - С1933-0476994/20.01.2023г., издадена от началник на отдел „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ в Централното управление на НАП, с която на търговеца е наложена принудителна административна мярка по чл. 186, ал. 1, т.1 б.“а“ от ЗДДС - „запечатване на търговски обект“ – магазин „Е.“, находящ се в [населено място],[жк], [улица] / до борсата/, стопанисван от „НИКИ ИЛИ“ ЕООД и забрана за достъп до него за срок от 14 дни. Изложено е становище за незаконосъобразност на оспорената заповед, като се иска нейната отмяна, поради нарушение на материалния закон, допуснати съществени нарушения на процесуалните правила и несъответствие с целта на закона. Сочи се, че действително нарушението/ неиздаване на фискален бон/ е извършено и в оспорената заповед са изложени фактическите и правни основания за издаването, но в нарушение на чл. 59 от АПК не били изложени мотиви за необходимостта от запечатване на търговския обект за конкретния срок от 14 дни. Определеният срок бил несъразмерен с тежестта на нарушението, а липсата на мотиви относно срока правило невъзможна преценката дали органа е упражнил

правомоцията си в съответствие с целите на закона. Твърди се, че в обекта не са установени други незаконосъобразни практики, а само едно нарушение. Сочи, че в практиката си съдилищата са срещали и случаи, при които за продажби на по- висока стойност, за които не са издавани фискални касови бележки, са налагани ПАМ по чл. 186, ал. 1 , т.1 б.“а“ от ЗДДС за по- къси срокове спрямо процесната. Предвид горното намира, че е нарушен принципа на съразмерност, прогласен в чл.6, ал.2 от АПК. Иска се отмяна на ЗППАМ.

В съдебно заседание жалбоподателят е представляван от процесуален представител- адв. И. М., който моли за отмяна на оспорената заповед. Претендира разноси, за които е представен списък.

Ответникът - началник на отдел „Оперативни дейности“- главна дирекция „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП С. се представлява от старши юрк. И. / пълномощно, на л. 36 от делото/, който моли съда да отхвърли жалбата срещу ЗППАМ като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя подробни писмени бележки.

След като разгледа оплакванията, изложени в жалбата, доказателствата по делото и становищата на страните, Административният съд приема за установено от фактическа страна следното:

На 07.01.2023г. в 11,15 часа е извършена проверка на търговски обект по смисъла на §1, т.41 от ДР на ЗДДС - магазин „Е.“, находящ се в [населено място],[жк], [улица] /до борсата/, стопанисван от „НИКИ ИЛИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. При проверката е установено, че при извършена контролна покупка, на същия ден - 07.01.2023г. в 11,04 часа, от органите на НАП на олио - 1 бутилка, течен препарат „Л.“ - 1 бр. и мокри кърпи - 1 бр. пакет, на обща стойност 15,00 лева, заплатена в брой, не е бил издаден фискален касов бон от регистрираните в обекта 2 бр. фискални устройства: 1- во ФУ модел „Datecs DP-150“ с ИН на ФУ: DT744646 и ФП №02744646 и 2- ро ФУ модел „ Datecs DP-150“ с ИН на ФУ: DT744645 и ФП №02744645. Покупката е извършена преди легитимацията на проверяващите и заплатена в брой от С. Д. - главен инспектор по приходите. След легитимация на проверяващите са отпечатани ДФО и КЛЕН от фискалните устройства за дата 07.01.2023г. , като извършената контролна покупка на стойност 15 лева не е регистрирана във фискалните устройства. По разпечатка на КЛЕН на фискалното устройство „ Datecs DP150“ с ИН на ФУ: DT744646 и ФП №02744646, на 07.01.2023г. от 10,08ч. до 11,15 ч. продажбата на стойност 15.00 лева не е регистрирана чрез издаване на фискален бон. По разпечатка на КЛЕН на второто фискално устройство / с ИН на ФУ: DT744645, ФП №02744645/ за 07.01.2023г. няма отразени никакви продажби и дневният оборот е нула. Констатирана е и положителна разлика в касовата наличност, неотразена във второто фискално устройство, възлизаща на 350 лева.

За установените факти и обстоятелства от проверката е съставен протокол за извършена проверка серия АА, бл. № 0476994 от 07.01.2023г. Към протокола за извършената проверка са приложени ДФО, разпечатки на КЛЕН, описи на паричните средства.

Прието е, че дружеството не е спазило реда и начина за издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за доставка/продажба, което било нарушение на чл. 118, ал. 1 ЗДДС, поради което, на „НИКИ ИЛИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], на основание чл. 186, ал.3 от ЗДДС за нарушение на чл.186, ал. 1, т. 1, б. „а“ ЗДДС, била издадена Заповед за налагане на принудителна административна

мярка № ФК - С1933-0476994/20.01.2023г., издадена от началник на отдел „Оперативни дейности“ главна дирекция „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП С., с която, с която на търговеца е наложена принудителна административна мярка по чл. 186, ал. 1, т.1 б.„а“ от ЗДДС - „запечатване на търговски обект“ - магазин „Е.“, находящ се в [населено място],[жк], [улица], стопанисван от „НИКИ ИЛИ“ ЕООД и забрана за достъп до него за срок от 14 дни. Заповедта е връчена на управителя Н. И. Т. на 03.02.2023г.

Отделно / вече се посочи/ съгласно протокол за извършена проверка сер.АА № 0476994/ 07.01.2023г., дневен финансов отчет № 0021010/07.01.2023г., опис на паричните средства / каса 2/ за ФУ с ИН на ФУ: DT744645 и ФП №02744645, е констатирана положителна разлика в касовата наличност, неотразена във фискалното устройство, възлизаща на 350 лева. /Разчетена е касова наличност от ФУ с ИН на ФУ: DT744645 и ФП №02744645, съгласно дневен отчет № 0021010/07.01.2023г., в размер на 0,00 лева. Изготвен е опис на паричните средства в касата, при което действие е установена наличност от 350, 00 лева/.

По преписката са приложени и наказателни постановления/ № 539693- F552665 и № 531368- F549292/ с които дружеството е санкционирано за нарушения по чл.33, ал.1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. - установени положителни разлики в касова наличност, неотразени във фискално устройство. НП са връчени на дружеството на 12.05.2022г.,чрез управителя, не са оспорени и са влезли в законна сила.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства, въз основа на които се установява гореизложената фактология.

При така установеното от фактическа страна Съдът обосновава следните правни изводи:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е допустима, като подадена в срок, срещу акт, който подлежи на съдебен контрол, от лице, което е адресат на акта.

Съобразно разпоредбата на чл. 168, ал. 1 от АПК, съдът преценява законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 146 от АПК.

Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК - С1933-0476994/20.01.2023г. е издадена от компетентен орган с оглед нормата на чл. 186, ал. 3 от ЗДДС в кръга правомощията му. Съгласно чл. 186, ал. 3 ЗДДС принудителната административна мярка по ал. 1 се прилага от органа по приходите или от оправомощено от него длъжностно лице. От представената по делото/л.34/ заповед № ЗЦУ-1148/25.08.2020 г. на изпълнителния директор на НАП, издадена на основание чл. 10, ал. 1, т. 1 Закона за националната агенция по приходите и чл. 186, ал. 3 ЗДДС е видно, че директорите на дирекции „Контрол“ в териториалните дирекции на НАП и началниците на отдели „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ в Централното управление на НАП са определени да издават заповеди за налагане на ПАМ запечатване на обект по чл. 186 ЗДДС. От приложената по делото Заповед № 3927/23.11.2022г. на изпълнителния директор на НАП, издадена на основание чл. 82 а, ал.1 от Закона за държавния служител е видно, че авторът на оспорената ЗППАМ, заема длъжността началник на отдел „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ в Централното управление на НАП.

Следователно оспорваната ЗППАМ, като индивидуален административен акт е правно валидна, като издадена от компетентен орган.

Съгласно чл. 186, ал. 3 от ЗДДС, принудителната административна мярка се налага с мотивирана заповед от органа по приходите или от оправомощено от него длъжностно лице. От тази правна норма следва изводът, че заповедта, издадена по този ред, в качество ѝ на индивидуален административен акт, следва да отговаря на всички законови изисквания по чл. 59 от АПК. Съгласно чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК, административният акт следва да съдържа фактическите и правни основания /мотиви/за неговото издаване, каквито са изложени в заповедта.

При издаването на заповедта от административния орган не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Заповедта е издадена в писмена форма и съдържа задължителните законоустановени реквизити - наименование на органа, който я издава, наименование на акта, адресат, разпоредителна част, определяща правата и задълженията на адресата, начина и срока на изпълнение на ПАМ, срокът и реда за обжалване и подпис на физическото лице, персонализиращо административния орган.

Ясно е посочен субектът на когото се налага ПАМ. Задължението по чл. 118, ал. 1 ЗДДС, съответно по чл. 25 от Наредба № Н-18, има за адресат лицето, което осъществява търговска дейност посредством обекта, като в настоящия случай това е „НИКИ ИЛИ“ ЕООД, на което дружество е наложена процесната ПАМ, като е без значение кое е виновното физическо лице, неиздало изискващата се касова бележка.

В оспорената заповед, се съдържа ясно и коректно описание на фактическите основания, което осигурява възможност, както адресатът да разбере за какво точно му е наложена ПАМ, така и на съда, да извърши преценка на законосъобразността на заповедта.

В случая са налице и материалноправните предпоставки за налагане на процесната ПАМ, които са коректно посочени в заповедта, а именно чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС и чл.118, ал.1, вр. чл. 25, ал. 1, т. 1, ал.3 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин.

Съгласно чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС- „Принудителната административна мярка запечатване на обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което: неиздаде съответен документ за продажба по чл. 118“.

Съгласно чл. 118, ал. 1 от ЗДДС, всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице е длъжно да регистрира и отчита извършените от него доставки/продажби в търговски обект чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство /фискален бон/ или чрез издаване на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност /системен бон/, независимо от това дали е поискан друг данъчен документ. Получателят е длъжен да получи фискалния или системния бон и да ги съхранява до напускането на обекта.

Съгласно чл. 118, ал. 3 изр.1 от ЗДДС, фискалният и системният бон са хартиени документи, регистриращи продажба/доставка на стока или услуга в търговски обект, по която се плаща в брой, с чек, с ваучер, с банкова кредитна или дебитна карта или с други заместващи парите платежни средства, издадени от въведено в експлоатация фискално устройство от одобрен тип или от одобрена интегрирана автоматизирана

система за управление на търговската дейност.

По силата на чл. 25 ал.1, т.1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин, независимо от документирането с първичен счетоводен документ задължително се издава фискална касова бележка от ФУ или касова бележка от ИАСУТД за всяка продажба на лицата: по чл. 3, ал. 1 – за всяко плащане с изключение на случаите, когато плащането се извършва чрез внасяне на пари в наличност по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит, чрез наличен паричен превод или пощенски паричен превод по чл. 3, ал. 1. От своя страна ал. 3 на чл. 25 от Наредба № Н-18/13.12.2006 установява правилото, че фискалната касова бележка се издава в момента на извършване на плащането, както и задължението за лицата по чл. 3 едновременно с получаването на плащането да предоставят на клиента въпросната фискална касова бележка.

Жалбоподателят „НИКИ ИЛИ“ ЕООД е сред кръга на субектите, визирани в чл. 3, ал. 1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г., съгласно която разпоредба всяко лице е длъжно да регистрира и отчита извършваните от него продажби на стоки или услуги във или от търговски обект, чрез издаване на фискална касова бележка от ФУ или касова бележка от ИАСУТД.

Съгласно съставения протокол за извършена проверка от дата 07.01.2023г. е извършена контролна покупка на обща стойност 15,00 лева, за която не е издадена касова бележка в търговския обект / магазин „Е.“, стопанисван от „НИКИ ИЛИ“ ЕООД/. Така посочените обстоятелства не се оспорват от жалбоподателя и от него не се ангажират доказателства, че за процесната продажба е издадена касова бележка. С неиздаването на изискваната се касова бележка, в изпълнение на задължението по чл. 118, ал. 1 от ЗДДС, дружеството фактически не е спазило изискването да регистрира и отчете извършената продажба, поради което правилно е прието, че са налице предпоставките по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, за налагане на процесната принудителната административна мярка.

За прилагане на ПАМ е достатъчно констатирано нарушение, поради което, след като за процесната продажба не е издадена касова към момента на плащането, то са налице предпоставките на чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС и органът е длъжен да издаде заповед за прилагане на ПАМ, независимо от предвидената имуществена санкция, т. е. независимо от това дали ще бъде ангажирана отговорността на този търговец по реда на ЗАНН.

При наличие на предпоставките на чл. 186, ал. 1 ЗДДС органът е длъжен да издаде заповед за налагане на принудителна административна мярка-вече се посочи, но има правомощието да извърши преценка относно срока на мярката. Съответно, в хипотезата, при която административният орган издава акт, който в определена част е при условията на оперативна самостоятелност, следва да се изложат мотиви защо се приема точно разпореденото от различни еднакво законосъобразни и допустими решения, което следва от разпоредбата на чл. 59, ал. 2, т. 4 АПК. Без излагането на такива мотиви за избраната от органа възможност, нито адресатът на акта може да упражни конституционното си право на защита

в пълен обем, нито съдът може да извърши проверка за спазване на границите на оперативната самостоятелност, както и спазването на принципа на съразмерност на наложената мярка по чл. 6 АПК. Обратно на твърденията в жалбата, обаче, съдът намира, че в настоящия казус мотивите на административния орган, съдържащи се на страници 3,4, 5 от заповедта /листи 11, 12 от делото/ за срока на ПАМ са изчерпателни и верни. Административният орган ясно е посочил целите, които иска да бъдат постигнати /преустановяване на незаконосъобразните практики в обекта/, необходимото време за създаване на нормална организация за отчитане на оборота от продажби на търговеца, както и промяна в начина на извършване на дейността в обекта. В мотивите към административния акт се съдържа нужната конкретика относно обстоятелствата при извършената проверка / от 07.01.2023г./ в това число стойността на покупката, размерът на установената разлика между отчетената сума по фискалното устройство и фактичестката парична наличност в касата на търговеца, които несъмнено имат отношение към определянето на размера /срока/ на мярката. Административният орган е изложил мотиви за съобразяване на мярката с тежестта на конкретното нарушение. Също така е отчел, че неизпълнението на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС от страна на търговците ощетява фиска и води до отклонение от данъчно облагане, тъй като в резултат от него не се отчитат приходи. Административният орган е посочил, че при проверката от 07.01.2023г. е установена положителна разлика в касовата наличност, неотразена във фискалното устройство, възлизаща на сумата от 350 лева, което разминаване далеч не е пренебрежимо, а в оспорената заповед, това е и конкретен мотив за определяне на срока на запечатването на търговския обект. Визираното обстоятелство безспорно е индиция за нереално отразяване на извършените продажби от търговеца и избягване на данъчно облагане. Отчетено е още, че при предходни проверки са установявани положителни разлики в касова наличност, неотразени във фискално устройство, за което дружеството е било санкционирано с НП /връчени на 12.05.2022г./, необжалвани, респ. влезли в сила. От друга страна, неспазването на задължението за издаване на касов бон засяга и правнозащитени интереси на потребителите, дори и защото касовата бележка е документ, удостоверяващ покупко-продажбата и в този смисъл е доказателство при предявяване на евентуална рекламация на купения артикул, което също е посочено от органа, издал оспорената ЗППАМ. Административният орган несъмнено разполага с оперативна самостоятелност, а границите на неговата дискреция са условията по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС и целта на принудителната мярка. Срокът

на принудителната административна мярка запечатване на обект е определен до 30 дни, т. е. дискрецията в случая е упражнена в законовите рамки. Конкретната ПАМ е наложена за 14 дни, което в случая се явява съразмерно с индивидуалните особености и тежест на нарушението. Административният акт и неговото изпълнение, с оглед вида на вредата за данъчното облагане на търговците, не засягат права и законни интереси в по-голяма степен от най-необходимото за целта, за която същият се издава, поради което не е нарушен принципът на съразмерност на чл.6 от АПК. Доводите на жалбоподателя в обратна насока не са основателни. Превантивната и възпираща цели по чл. 22 от ЗАНН, търсени със срока на наложената мярка, ще могат да бъдат постигнати именно с този срок на ПАМ. В конкретния случай, с оглед разликата между отчетената сума по фискалното устройство и фактическата парична наличност в касата на търговеца / в размер на 350 лева/, която е индиция за нереално отразяване на извършените продажби от него, целеният резултат от определения срок на мярката е правилно отразяване на търговския оборот и спазване на правилата за отчетност. По тези съображения не е допуснато нарушение и на чл. 6, ал. 5 от АПК, като намесата в правата на засегнатото лице не е непропорционална на преследваната с мярката легитимна цел.

На фона на гореизложеното, жалбата, като неоснователна подлежи на отхвърляне.

При този изход на делото основателно е искането на ответника за юрисконсултско възнаграждение, което Съдът, на основание чл. 143, ал. 3 АПК, вр. чл. 24 от Наредбата за заплащането на правната помощ определя същото в размер на 100 лева. Разноските следва да се присъдят на Национална агенция за приходите - юридическото лице, в чиято структура се намира ответникът по делото.

Водим от горното и на основание чл. 172, ал. 2 предл. Последно от АПК, Административен съд София - град, III отделение, 81 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалба на „НИКИ ИЛИ“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], р-н М., [жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя Н. И. Т., чрез адв.И. М.- САК, срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК - С 1933-0476994/20.01.2023г., издадена от началник на отдел „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ в Централното

управление на НАП, с която на търговеца е наложена принудителна административна мярка по чл. 186, ал. 1, т.1 б. "а" от ЗДДС - „запечатване на търговски обект“ - магазин „Е.“, находящ се в [населено място],[жк], [улица] / до борсата/, стопанисван от „НИКИ ИЛИ“ ЕООД и забрана за достъп до него за срок от 14 дни.

ОСЪЖДА „НИКИ ИЛИ“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], р-н „М.“,[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя Н. И. Т., да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 100 /сто/ лева. Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на РБ, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: