

# РЕШЕНИЕ

№ 1078

гр. София, 19.02.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав**, в публично заседание на 05.02.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Златка Илиева**

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **5972** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда по реда на чл. чл. 145 – 178 от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/, вр. чл. 186, ал. 4 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/.

Делото е образувано по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район „Надежда“, [жк], [улица], чрез адв. А. Г. П., АК-П., със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 1 срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-246-0412476/03.05.2019 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности - П.“ при Централно управление на Национална агенция по приходите, с която е разпоредено запечатване на търговски обект – бутик „Джофра“, находящ се в [населено място], ул. „К. А. I-ви“ № 40, стопанисван от [фирма], ЕИК:[ЕИК], и забрана за достъп до него за срок от 5 /пет/ дни на основание чл. 186, ал. 1 от ЗДДС и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС.

В жалбата са наведени доводи, че така издадената заповед е неправилна и незаконосъобразна, издадена при съществено нарушение на административно производствените правила. Подробни съображения са изложени в депозираната жалба. В заключение от Съда се иска да отмени същата.

Жалбоподателят – [фирма], се представлявана от адвокат П., с представено пълномощно по делото. Моли съда да уважи предявената жалба и да отмени процесната заповед. Претендира сторените по делото разноски и заплатено адвокатско възнаграждение по представен списък по чл. 80 от ГПК вр. чл. 144 от АПК.

Ответникът – Началник на Отдел „Оперативни дейности“-гр. П. при ЦУ на НАП, редовно уведомен се представлява от юрисконсулт Н., която моли съда да отхвърли депозираната жалба и да потвърди издадената заповед като правилна и законосъобразна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Съдът, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото писмени доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка: При извършена проверка на 15.04.2019 г., в 13:10 часа в търговски обект по смисъла на §1, т.41 от ДР на ЗДДС – бутик „Джофра“, находящ се в [населено място], ул. „К. А. I-ви“ № 40, стопанисван от [фирма], ЕИК:[ЕИК], служители на Отдел „Оперативни дейности“ – [населено място], ЦУ на НАП, констатира, че [фирма] в качеството си на лице по чл. 3 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. на МФ е допуснало нарушение на разпоредбите на същата, като не е осигурило съхраняването на свидетелство за регистрация на регистрираното фискално устройство на територията на обекта. При проверката е установено, че [фирма] не съхранява в търговския обект свидетелство за регистрация на регистрираното и намиращото се в обекта фискално устройство ЕКАФП „Д.“ с инд. № DT484659 и ИН на ФП 02704563. Същото не е представено на органите по приходите по време на извършената проверка на 15.04.2019 г. Като доказателство за резултатите от проверката са съставени на основание чл. 110, ал. 4 вр. чл. 50, ал. 1 от ДОПК, Протокол за извършена проверка серия АА № 0412476/15.04.2019 г., ведно със събраните доказателства

С оглед на така констатираното, органите по приходите приели, че дружеството е извършило нарушение на чл. 42, ал. 1, т. 1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. на МФ във връзка с чл. 118, ал. 4, т. 1 от ЗДДС. От представените по делото доказателства се установява, че във връзка с извършената проверка на [фирма] е съставен АУАН № F485538/09.05.2019 г.

На основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „д“ вр. чл. 187, ал. 1 от ЗДДС е издадена оспорената в настоящето производство Заповед № ФК-246-0412476/03.05.2019 г. от Началник отдел „Оперативни дейности - П.“, ЦУ на НАП, с която на [фирма] е наложена ПАМ - запечатване на търговски обект – бутик „Джофра“, находящ се в [населено място], ул. „К. А. I-ви“ № 40, стопанисван от дружеството и забрана за достъп до него за срок от пет дни.

В хода на съдебното производство от страна на ответника се представиха следните писмени доказателства: л.52-57.

При така установената фактическа обстановка и след като прецени доводите и възраженията на страните от една страна и извърши проверка на оспорения акт, съгласно чл. 168, ал. 1 от АПК на всички основания по чл. 146, Съдът прие следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима - подадена е от надлежна страна, в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК и при наличието на правен интерес. Заповедта е връчена на жалбоподателя, чрез упълномощено от него лице на 09.05.2019 г., а жалбата е подадена чрез административния орган до съда на 23.05.2019 г.

Оспорената заповед е издадена от компетентен административен орган – Началник на отдел „Оперативни дейности - П.“, ЦУ на НАП. За доказване компетентността на органа по делото е представена Заповед № ЗЦУ-ОПР-16 от 17.05.2018 г., издадена от Изпълнителния директор на НАП, съгласно т. 1 от която, директорите на дирекции "Контрол" в ТД на НАП и началниците на отдели „Оперативни дейности“, Дирекция

„Оперативни дейности“, Главна дирекция „Фискален контрол“, ЦУ на НАП са упълномощени да издават заповеди за налагане на ПАМ по чл. 186 от ЗДДС.

Процесната заповед съдържа правните и фактическите основания за нейното издаване, посочен е срокът за налагане на ПАМ, с оглед на което настоящият съдебен състав, счита, че е спазена установената форма съобразно чл. 146, т. 2 от АПК вр. чл. 59, ал. 2 от АПК.

Разгледана по същество депозираната жалба се явява основателна.

При служебната проверка по чл.168, ал.1 от АПК, съдът констатира, че оспорената заповед е акт на компетентен административен орган, предвид издадената заповед № ЗЦУ-ОПР-16/17.05.2018 г., с която изпълнителният директор на НАП, като орган по приходите по чл. 7, ал. 1, т. 1 ЗНАП, е делегирал на началник отдел „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП правомощията за налагане на ПАМ по чл.186, ал.1 ЗДДС съгласно установената правна възможност по чл. 186, ал. 3 от ЗДДС. Противно на твърденията в жалбата, актът е мотивиран от фактическа и правна страна.

Процесната ПАМ е наложена след осъществен данъчно-осигурителен контрол посредством проверка на процесния търговски обект от компетентните за това органи, за резултатите от която на основание чл. 110, ал. 4, изр. последно ДОПК е съставен протокол № 0412476 от 15.04.2019 г., обективиращ установените факти и обстоятелства от значение за определяне на задълженията за данъци на данъчно задълженото лице. Протоколът е подписан от Г. К. Н. – продавач-консултант, в стопанисвания от [фирма] обект, присъствала при проверката на 15.04.2019 г., и която е вписала в него, че няма възражения по констатациите. Изложеното сочи на липса на допуснати в хода на административното производство съществени процесуални нарушения. Спорът е относно материалната законосъобразност на наложената ПАМ.

По аргумент от чл. 186, ал. 4 от ЗДДС налагането на мярката се осъществява чрез издаване на индивидуален административен акт (ИАА) по реда на АПК. Според чл. 4, ал. 2 от АПК административните актове се издават за целите, установени в закона, с което законодателно е уреден принципът на законоустановеност/легитимност на целите. Начинът, по който се преследват тези легитимни цели, е уреден чрез друг основен принцип – на съразмерност по чл. 6 от АПК. При действието на АПК административните органи следва да упражняват правомощията си по разумен начин, добросъвестно и справедливо (чл. 6, ал. 1 от АПК). Уреденият в тази норма принцип за съразмерност/пропорционалност изисква при издаване на всеки ИАА да се прави преценка на баланса между средствата на административната намеса (в случая чрез ПАМ) и причината за тази намеса (легитимната цел на намесата). В този смисъл, средствата на намесата не следва да са повече от подходящите и необходимите за постигане на целта на намесата. Това изисква намесата да се ограничи до най-необходимото за постигане на легитимно преследваната цел, така че, използваните средства да увреждат в най-малка степен. Те трябва да бъдат адекватни, достатъчни и основани на приемлива преценка на конкретните факти по случая, а не на допускания и предположения.

Начинът, по който се преследва целта при издаване на ИАА, е уреден в чл. 6, ал. 2 от АПК. Законната регламентация е отново чрез използване на отрицателна форма: „административният акт и неговото изпълнение не могат да засягат права и законни интереси в по-голяма степен от най-необходимото“ за постигане на целта.

Изложеното изисква на първо място да се установи причината за намесата (легитимна, законоустановена цел) и съобразно нея да се предприемат най-адекватните мерки и приложат най-подходящите средства, така че балансът между двете (резултатът от намесата) да е възможно най-щадящ – за засегнатото лице (чл. 6, ал. 2 от АПК), по отношение на третите лица (чл. 6, ал. 3 от АПК), най-икономично осъществим и най-благоприятен за държавата и обществото (чл. 6, ал. 4 от АПК). Изброяването на различните субекти в административното правоотношение в отделните алинеи на чл. 6 от АПК указва, че при изпълнение на административната дейност следва да се прави баланс между интересите на различни лица. Спазването на държавния и обществен интерес е гарантирано чрез законодателното регулиране на обществените отношения в законови норми. Преследвайки по най-прекия път целта на тези норми административните органи трябва да балансират между интересите на различни лица, така че, да не засягат права и законни интереси (чл. 6, ал. 2) и да прилагат най-благоприятните за трети лица (чл. 6, ал. 3 от АПК), за държавата и за обществото мерки (чл. 6, ал. 4 от АПК). Вярно е, че този баланс е изключително труден, но безспорно е израз на демократичното развитие на съвременното общество на свобода и равенство. В това се състои съблюдаването не само на нормата, но и на духа на закона. Респективно административните органи не следва да подхождат формално, прилагайки съответното писано правило (законова разпоредба), а да балансират между различни интереси, така че, крайният резултат да постига законовата цел по най-щадящия за всички субекти начин. Указание за начина на осъществяване на административната дейност се съдържа и в последната алинея на нормата на чл. 6 от АПК – административните органи трябва да се въздържат от актове и действия, които могат да причинят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел.

Приложени към настоящия случай посочените принципи и тяхното тълкуване налагат отговор на въпроса: чрез използваното средство (ПАМ затваряне на търговския обект за 5 дни) постига ли се целта на закона. Това от своя страна изисква установяване на легитимната, законова цел. По силата на визираната за нарушена разпоредба на чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „д“ от ЗДДС, ПАМ се налага на лице, което не спазва реда или начина за съхраняване на документи, свързани с ФУ. Това задължение от своя страна е уредено в чл. 42, ал. 1, т. 1 от Наредба № Н-18/2006 г. - лицето по чл. 3 със стационарен търговски обект съхранява в търговския обект: свидетелството за регистрация на регистрираното и намиращото се в обекта ФУ. В случая, безспорно е установено нарушение на тези норми при проверката на 15.04.2019 г. – в търговския обект на проверяващите не е предоставено на органите по приходите по време на извършената проверка. Спорът е, как да бъде санкционирано това формално нарушение, така че, законовите норми (чл.186, ал.1, т. 1, б. „д“ ЗДДС и чл. 42, ал. 1, т. 1 от Наредба № Н-18/2006 г.) да бъдат приложени съразмерно по смисъла на чл. 6 от АПК.

В конкретния случай, административният орган е формулирал преследваните цели – финансова и данъчна дисциплина, възможност за пълен контрол върху техническото състояние на използваните ФУ и за спазване на реда за регистрация и отчитане на продажбите, гаранция, че всички лица спазват законовите норми и осигуряват бюджетни приходи, като надлежно декларират движението на стоки и реализирани обороти.

Част от проверката за спазване на принципа за съразмерност включва срокът на процесната ПАМ, доколкото той не е уреден от законодателя, а е предоставена

възможност за преценка на органа – до 30 дни. В случая, органът е приел, че чрез срока на ПАМ се цели преустановяване на незаконосъобразните практики в обекта и необходимостта от време за създаване на нормална организация за отчитане на дейността на търговеца с пряк резултат – възстановяване на законно регламентирания ред за съхраняване на документи и индиректен – недопускане вреда за фиска.

Изложеното кореспондира с общата и частна превенция на принудителните административни мерки по чл. 22 от ЗАНН - за предотвратяване - да не се допускат нови и преустановяване - да се прекратят вече допуснати административните нарушения, както и за предотвратяване и отстраняване на вредните последици от тях могат да се прилагат принудителни административни мерки.

Съдът, в решаващия си състав, приема, че при преценката дали с мярката се предотвратяват/не се допускат нови нарушения следва да се държи сметка за цялостното поведение на лицето и конкретно – какви са данните за допуснати досега нарушения на данъчното законодателство, а при липса на такива – какви нарушения са установени при конкретната проверка, дала повод за налагане на ПАМ. Обосновани в тази връзка са доводите на жалбоподателя, че при проверката на 15.04.2019 г. не са открити никакви други нарушения на данъчното законодателство. Установеното нарушение е формално – несъхраняване на документи в търговския обект.

По отношение преустановяване на нарушението по смисъла на чл. 22 от ЗАНН, в конкретния случай, следва да се съобрази, че това действие е изключително лесно постижимо чрез фактическото доставяне на съответните документи в търговския обект. Доказателство в тази насока е, че в указания от приходните органи ден и час задълженото лице е представило документите. Именно в тази връзка се поставя въпросът за съразмерността на мярката „запечатване на търговски обект“ за срок от 5 дни= Безспорно, на 15.04.2019 г. лицето не е съхранявало изискуемите по чл.42, ал.1, т.1 и т.2 от Наредба № Н-18/2006 г. документи в търговския си обект -сладкарница, находящ се в [населено място], [улица]. Но също така е очевидно, че документът е бил наличен и представен на приходните органи . При липса на други констатирани нарушения при проверката на 15.04.2019 г. и при установено формално нарушение по несъхраняване на документи, което може да бъде отстранено чрез доставянето им в обекта, административният орган е предпочел на да наложи утежняваща мярка – запечатване на търговския обект, в който е установено нарушението Въпреки, че е около минимума от общия 30 дневен срок по чл. 186, ал. 1 от ЗДДС, съдът счита, че същият не може да се приеме, че е кратък за търговеца (а, това трябва да се съобрази по вече изложените съображения по тълкуването на чл. 6 от АПК).

Съдът намира, че действията по налагане на спорната ПАМ са явно несъразмерни на преследваната цел – да се предотвратят нови нарушения (при липса на всякакви данни за допуснати досега такива) и да се преустанови констатираното формално такова. При налагане на ПАМ административният орган не е действал разумно, добросъвестно и справедливо по смисъла на чл. 6, ал. 1 от АПК. В нарушение на чл. 6, ал. 2 от АПК намесата му не се е ограничила до най-необходимото за постигане на легитимно преследваната цел, нито използваните средства са адекватни, достатъчни и възможно най-щадящи за засегнатото лице.

Действително, посочените от органа цели за налагане на ПАМ – да се утвърди данъчна дисциплина, да се осигури възможност за контрол върху ФУ, а оттам и върху реализираните приходи, да се спазва редът за регистрация и отчитане на продажбите, представляват легитимни цели. В конкретиката по

казуса органът е съобразил централното положение на търговския обект във втория по големина български град и богатия асортимент на предлаганите стоки. Това обаче, все още не е гаранция за голям търговски оборот, а утежняващата мярка не може да почива на предположения. Установено е, че капацитетът на обекта не е голям, както и че от страна на органите по приходите не е констатирано неиздаване на фискални касови бонове за извършени в обекта продажби. Налагането на ПАМ следва да почива единствено на конкретните факти по случая, което означава, както на установеното при проверката по чл. 110, ал. 4 от ДОПК, така и на цялостното поведение на търговеца. В случая, в желанието си да мотивира заповедта, органът е използвал правилни, но бланкетни мотиви за необходимост от спазване на данъчната дисциплина, които са пренесени към поведението на проверяваното. Съдът намира за необоснована тезата, че чрез несъхраняване на свидетелството и паспорта на фискалното устройство, [фирма] е създадо организация в търговския обект, която цели неспазване на данъчното законодателство. При липса на други установени нарушения, посоченото в заповедта, че ако не бъде наложена ПАМ, съществува възможност за извършване на ново нарушение, от което за фиска ще настъпят значителни и труднопоправими вреди, също не се подкрепя от събраните от органа доказателства. Несъответно на фактите по случая е посоченото от органа, че запечатването на обекта за срок от 5 дни е адекватно за необходимостта да се извърши промяна в организацията на дейността и се цели преустановяване на незаконосъобразните практики в обекта. В тази връзка съдът съобрази и това, че за допуснатото нарушение [фирма] вече е привлечен към административнонаказателна отговорност чрез съставяне на АУАН, с което, макар да не се изключва прилагането на ПАМ, преследваната от закона цел е постигната..

В заключение, съдът намира за обосновани доводите на жалбоподателя, че държавата и обществото също са заинтересувани от реално осъществяване на търговската му дейност съобразно изискването по чл. 6, ал. 4 от АПК, чрез която се осигуряват приходи от данъци, а не от нейното временно преустановяване.

Спазването на принципите по чл. 4, ал. 2 и чл. 6, ал. 1 и ал. 2 от АПК е изискване на материална законосъобразност на оспорения акт. Когато административният орган е излязъл извън тези рамки в нарушение на тези принципи, постановеният акт следва да бъде отменен като материалноправно незаконосъобразен.

По изложените съображения и на основание чл. 172, ал. 2 от АПК е дължима отмяна на оспорената заповед.

При този изход на спора и на основание чл. 143, ал. 1 от АПК на жалбоподателя следва да се присъдят сторените разноси за 50 лв. държавна такса и 500 лв. за адвокатско възнаграждение, съобразно представения договор за правна помощ.определено в минималния размер по Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

**Така мотивиран от изложеното, Административен съд София – град,**

**Р Е Ш Е Н И Е:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район „Надежда“, [жк], [улица], чрез адв. А. Г. П., АК-П., със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 1, Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-246-0412476/03.05.2019 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности - П.“ при Централно управление на Национална агенция по приходите, с която е разпоредено запечатване на търговски обект – бутик „Джофра“, находящ се в [населено място], ул. „К. А. I-ви“ № 40, стопанисван от [фирма], ЕИК:[ЕИК], и забрана за достъп до него за срок от 5 /пет/ дни на основание чл. 186, ал. 1 от ЗДДС и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС.

**ОСЪЖДА** НАП – Централно управление да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район „Надежда“, [жк], [улица], чрез адв. А. Г. П., АК-П., със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 1, разноски в размер на 350 лв.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване с касационна жалба в 14 - дневен срок от съобщаването му , пред Върховен административен съд.

**СЪДИЯ:**