

РЕШЕНИЕ

№ 7436

гр. София, 21.12.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 26.11.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **7791** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 и следващите от АПК, във връзка с чл. 186, ал. 4 от Закона за данък върху добавена стойност /ЗДДС/.
Образувано е по жалба на [фирма] срещу ЗППАМ № ФК-С568-0405729/20.07.2020 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“-С. в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е наложена ПАМ запечатване на търговски обект – бирария „Петте кьошета“, находящ се в [населено място], [улица], стопанисват от дружеството, и забрана за достъп до него за срок от 14 дни на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б „а“ от ЗДДС и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС.

В жалбата е посочено, че ЗППАМ е незаконосъобразна и издадена при съществени процесуални нарушения, както и че същата не съответства на целта на закона. Моли се оспорената заповед да бъде отменена. Претендират се разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят не се представлява.

Ответникът – Л. П. Х. - началник отдел „Оперативни дейности“-С. в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП – в съдебно заседание не се явява, представлява се от юрк. А., която оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

На 10.07.2020 г. в 13.20 часа е извършена проверка на търговски обект по смисъла на § 1, т. 41 от ДР на ЗДДС – бирария „Петте кьошета“, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от [фирма].

В началото на проверката преди легитимацията на проверяващите органи по приходите е извършена контролна консумация на обща стойност от 18,40 лв., за която е издадена ФБ № 0001399/10.07.2020 г. на същата стойност. По време на скритото наблюдение преди легитимацията, е прието капаро в размер на 70 лв. за запазване на маса № 18 за 10.07.2020 г. в 18.00 часа. За приетото капаро е дадена бележка от кочан без номер, съдържаща датата на резервацията, час, маса, брой клиенти, име, стойност, приел и дата. Представено е обяснение от В. Л. на длъжност салонен управител в обекта, в която е посочено, че на клиента не се издава фискален бон в момента на резервирането. Извършена е отново контролна покупка на 1,5 л. минерална вода на стойност 1,90 лв. и е издаден ФБ № 0001400/10.07.2020 г. на същата стойност.

След легитимацията на органите по приходите в хода на проверката е отпечатан ДФО от 10.07.2020 г. и КЛЕН за 10.07.2020 г с оборот в размер на 890,10 лв. от работещото и въведено в експлоатация в обекта ФУ модел FP-2000, с ИН на ФУ DT 850412 и ИН на ФП 02850412.

При проверката е констатирано, че търговецът, в качеството си назадължено лице по чл. 3 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства, не регистрира и не отчита всяка извършена продажба на стоки и услуги от търговския обект чрез издаване на фискални касови бележки от въведеното в експлоатация в обекта ФУ.

Органите по приходите са извършили проверка на ФУ марка и модел FP-2000, с ИН на ФУ DT850412 и ИН на ФП 02850412, като е разчетена касова наличност по данни от ФУ в размер на 890,10 лв. и е изготвен опис на парите в касата, от който е видно, че касовата наличност към момента на извършване на проверката е 225,20 лв. Констатирана е разлика в касовата наличност от 664,90 лв., който е отрицателна.

Резултатите от извършената проверка са обективирани в Протокол за извършена проверка сер. АА № 0405729/10.07.2020 г.

Въз основа на протокола е издадена ЗППАМ№ ФК-С568-0405729/20.07.2020 г. от началник отдел „Оперативни дейности“-С. в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е наложена ПАМ запечатване на търговски обект – бирария „Петте къшета“, находящ се в [населено място], [улица], стопанисват от дружеството, и забрана за достъп до него за срок от 14 дни на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б „а“ от ЗДДС и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи: Жалбата е подадена в предвидения в чл. 149 от АПК 14 - дневен преклузивен срок, от страна, имаща правен интерес от обжалване и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Съгласно чл. 186, ал. 3 от ЗДДС, принудителната административна мярка по, ал. 1 се прилага с мотивирана заповед на органа по приходите или оправомощено от него длъжностно лице. Видно от приложената по делото Заповед № ЗЦУ-ОПР-16/17.05.2018 г., директорите на дирекции "Контрол" в ТД на НАП и началниците на отдели "Оперативни дейности" в дирекция "Оперативни дейности" в главна дирекция "Фискален контрол" при ЦУ на НАП са определени да издават заповеди за налагане на принудителна административна мярка "запечатване на обект" по чл. 186 ЗДДС.

Съдът приема, че процесната заповед е издадена от компетентен орган. Същата съдържа законоустановените реквизити и е издадена в законоустановената писмена

форма при спазване на процесуалните правила. Неоснователно е направеното в жалбата възражение, че оспорената заповед не е мотивирана.

Съгласно чл. 186, ал. 1, т. 1 б. "а" от ЗДДС, на лице, което не спази реда или начина за издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за доставка/продажба, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се налага принудителната административна мярка /ПАМ/ запечатване на обект за срок до 30 дни. Разпоредбата е императивна и органът, установил нарушението - неиздаване на документ за продажба, е длъжен да наложи ПАМ.

Съдът намира, че в случая наложената ПАМ е незаконосъобразна, поради противоречие с материалния закон. Разпоредбата на чл. 118, ал. 1 ЗДДС предвижда, че 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. Редът и начинът за издаване на фискална касова бележка /фискален бон/ е установен в Наредба № Н-18/2006 г. на МФ за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства. Според чл. 25, ал. 1, т. 1 от Наредбата, задължително се издава фискална касова бележка 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. Съгласно чл. 25, ал. 3 от Наредбата, фискалната касова бележка се издава при извършване на плащането, като едновременно с получаване на плащането на клиента се предоставя издадената фискална касова бележка.

Видно от протокола от извършената проверка, плащането, за което контролните органи са констатирани, че не е издадена касова бележка, представлява капаро. Понятието капаро се употребява в гражданския оборот като синоним на "зататък". По своята същност зататъкът представлява имотно благо, което едната страна дава на другата в момента на сключване на договора в потвърждение на това, че договорът е сключен и за осигуряване на неговото изпълнение, нормативно регламентиран в чл. 93 от ЗЗД. За определяне данъчното третиране на тези предварителни плащания на първо място следва да се установи дали е налице конкретна доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, насрещна престация за която се явява предварителното плащане. Само при наличието на ясно идентифицирана доставка, по която извършеното предварително плащане представлява насрещна престация, следва да се приема, че е налице авансово плащане по облагаема доставка. В този смисъл е и разпоредбата на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС, която гласи, че когато, преди да е възникнало данъчно събитие по, ал. 2, 3 и 4, се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането (за размера на плащането), с изключение на получено плащане във връзка с вътреобщностна доставка, като в тези случаи се приема, че данъкът е включен в размера на извършеното плащане. В § 50 на Решение на Съда на Европейския съюз C-419/02 е постановено, че плащания за доставка на стоки или услуги, които още не са ясно идентифицирани, не могат да бъдат предмет на ДДС. В друго Решение на Съда на Европейския съюз C-277/05 съдът също напомня понятието за пряка връзка между доставената услуга и получената за нея насрещна престация, при която изплатените суми представляват една действителна насрещна престация за доставена индивидуализирана услуга и това в рамките на правните

взаимоотношения, при които се разменят реципрочни престации.

В случая процесната услуга не е индивидуализирана по никакъв начин (като предмет и цена), поради което и с оглед цитираната практика на Съда на Европейския съюз, не може да се приеме, че извършеното в тази връзка плащане може да бъде предмет на облагане с ДДС, съответно на документиране по правилата на чл. 111а -120 от ЗДДС, сред които е и чл. 118 от закона, посочен във връзка с нарушения чл. 3, ал. 1 от Наредба № Н-18/2006 г.

Съдът на Европейския съюз подчертава, че задатъците не се окачествяват като възнаграждение за получена доставка, когато са индикатор за сключването на договор, предполагат доброто му изпълнение и могат да имат характер на обезщетение в предварително определен размер.

От друга страна разликата в касовата наличност, която съставлява нарушение на чл. 33 от Наредба № Н-18 от 2006г. , попада извън приложното поле на разпоредбата на чл. 118 ал.1 от ЗДДС, съответно извън основанията на чл. 186 ал.1 т.1 б“А“ от ЗДДС за налагане на принудителна административна мярка. Следва да се отбележи, че във връзка с това нарушение липсват мотиви в оспорения акт, които да аргументират фактически и юридически наложената мярка.

По тези съображения съдът намира, че възраженията на жалбоподателя са основателни. Нарушение не е налице, тъй като при така установеното плащане жалбоподателят не е дължал издаването на касов бон за доставка, която към момента на плащането не е била ясно индивидуализирана.

От друга, оспорваната заповед за налагане на ПАМ се явява постановена преждевременно и затова в противоречие с целта на закона. Съгласно чл. 186, ал. 1 от ЗДДС принудителната административна мярка запечатване на обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, осъществило състава на нарушенията изброени в т. 1 до 3 на същата алинея. Съгласно чл. 187, ал. 1 от ЗДДС при прилагане на принудителната административна мярка по чл. 186, ал. 1 се забранява и достъпът до обекта или обектите на лицето, а наличните стоки в тези обекти и прилежащите към тях складове се отстраняват от лицето или от упълномощено от него лице. От съдържанието на ЗНПАМ следва, че органът я прилага за да обезпечи събирането на санкцията, която е наложена. Този извод следва и по арг. от чл. 187, ал. 4 от ЗДДС, доколкото е предвидено предварителното ѝ прекратяване от органа който я е наложил, след като административнонаказаното лице направи искане за това и след като бъде доказано от него, че глобата или имуществена санкция е заплатена изцяло. В случая обаче НП към момента на издаване на ЗНПАМ не е било издадено. Като не е издал НП, органът е препятствал жалбоподателя да се ползва от възможността да заплати имуществената санкция и от там да прекрати действието на наложената ПАМ- чл. 187, ал. 4 от ЗДДС

Заповедта за налагане на ПАМ е издадена и в противоречие с чл. 22 от ЗАНН, съгласно който за предотвратяване и преустановяване на административните нарушения, както и за предотвратяване и отстраняване на вредните последици от тях могат да се прилагат принудителни административни мерки. Както се посочи по- горе след като извършването на съответните нарушения не е установено по надлежния за това ред, то не може да се направи извод, че така наложената ПАМ няма да изпълни превантивната или преустановителната си функция, нито е относима към поправянето на вредните последици от деянието, т. е. ПАМ е наложена в противоречие с целта на закона.

С оглед изложеното, оспорената ЗППАМ е незаконосъобразна и следва да бъде отменена.

Предвид изхода на спора, на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноски, съобразно представения по делото списък на разноските и доказателства за заплащането на същите. Възражение за прекомерност на възнаграждението не е направено от ответника, поради съдът приема, че на жалбоподателя следва да бъде присъдено претендираното адвокатско възнаграждение в размер на 1000 лв., както и заплатената държавна такса в размер на 50 лв. или сумата от общо 1050 лв., представляваща разноски в производството.

Воден от горното и на основание чл. 172, ал. 2 от АПК, Административен съд София град, III отделение, 62 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] ЗППАМ № ФК-С568-0405729/20.07.2020 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“-С. в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е наложена ПАМ запечатване на търговски обект – бирария „Петте кьошета“, находящ се в [населено място], [улица], стопанисват от дружеството, и забрана за достъп до него за срок от 14 дни на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б „а“ от ЗДДС и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС.

ОСЪЖДА ЦУ на НАП да заплати на [фирма] с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от И. Н. И., сумата от 1050 лв. /хиляда и петдесет лева/, представляваща разноски в производството.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: