

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

№ 3787

гр. София, 03.05.2023 г.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,
в закрито заседание на 03.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Геновева Йончева

като разгледа дело номер **4117** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 60, ал. 5 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалба на „Фреспо Вендинг„ ЕООД с ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], район В., [улица], вх. Б, ет. 4, ап. 14, представявано от управителя Б. В. С., чрез адв. З. Д., с посочен съдебен адрес в [населено място], [улица], ет. 1, против Заповед за налагане на принудителна административна мярка /ЗППАМ/ № 11419/27.02.2023 г., издадена от Л. И. И. - началник на отдел „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление на Националната агенция за приходите (НАП), по повод протокол за извършена проверка сер. АА № 0467265/17.02.2023 г. съставен от Х. К. Д. - ст. инспектор по приходите в главна дирекция „Фискален контрол“, дирекция „Оперативни дейности“, отдел „Оперативни дейности“ В. Т. при ЦУ на НАП и Д. Н. Д. - ст. инспектор по приходите в главна дирекция „Фискален контрол“, дирекция „Оперативни дейности“, отдел „Оперативни дейности“ В. Т. при ЦУ на НАП, включително в частта на разпореденото със ЗППАМ предварително изпълнение на наложената принудителна административна мярка запечатване на обект - два броя автомати на самообслужване без електрическо захранване, находящи се в [населено място], общ. Бяла С., [улица] /в рамките на търговски обект на Т-маркет [населено място]/, стопанисвани от жалбоподателя „Фреспо Вендинг“ ЕООД на основание чл. 188 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) във връзка с чл. 60 АПК.

С жалбата се оспорва правомерността на наложената ПАМ по чл. 186, ал. 1 ЗДДС (в хипотеза на т. 1, буква „б“ - невъведено в експлоатация, респ. нерегистрирано в НАП фискално устройство (ФУ) или интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност), вкл. разпореденото предварително изпълнение. Към нея са представени доказателства за редовност на жалбата, вкл. заверено копие на

свидетелство за регистрация на ФУ, на основата на което е изградена тезата за липса на посочените в акта фактически основания за упражняване на компетентността по чл. 186, ал. 1 ЗДДС.

Жалбата е депозирана чрез административния орган, като от същия не е представено становище.

Административен съд – София-град, III отделение, 75 състав, в условията на незабавност съгласно чл. 60, ал. 6 АПК, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства в тяхната цялост, приема за установено от фактическа страна следното:

На 17.02.2023 г. в 14:15 часа е извършена проверка на два търговски обекта по смисъла на § 1 т. 41 от ДР на ЗДДС - автомати на самообслужване без електрическо захранване, находящи се в [населено място] общ. Бяла С., [улица] /в сградата на обект магазин Т-маркет/, стопанисвани от „Фреспо Вендинг“ ЕООД.

В хода на проверката е установено, че автоматите на самообслужване са разположени на площ от 1,5 кв.м., в работен режим и не са свързани с електрическо захранване. От един от автоматите на самообслужване без електрическо захранване се предлагат за продажба топчета, а от другия автомат на самообслужване, също без електрическо захранване се предлагат за продажба татуировки. Двата автомата са общодостъпни за всеки клиент. На същите са поставени рекламни табели с надписи, че са собственост на „Фреспо Вендинг“ ЕООД с изписани тел. номера 0879 851183 или 0896 701515. Единият от автоматите разполага с четири броя монетника, като след пускане на монета, предоставя детска играчка в топка. Играчките са с обявени цени от 1,00/един/ до 2,00/два/лева за брой, в зависимост от това в коя секция/монетник/ се поставя монетата. Вторият автомат на самообслужване разполага с общо три броя монетника, като два от тях предоставят татуировки срещу сумата от 2,00/два/лева, а третия монетник предоставя гумени топчета на цена от 1,00/един/ лв. за брой.

От проверяващия екип е извършена контролна покупка от автомата на самообслужване, предоставящ татуировки на стойност два лева, като сумата е заплатена с една монета с номинал два лева от Д. Д. - ст.инспектор по приходите в 14,15 часа, при което автомата е предоставил един брой татуировка/временна/, но за извършената продажба не е издадена фискална касова бележка от фискално устройство.

Констатирано е, че на територията на обекта няма лице, което да обслужва автомата и което да издава и предоставя фискална касова бележка при закупуване на татуировка.

От проверяващия екип е извършена и друга контролна покупка, от автомата на самообслужване предоставящ детски играчки на стойност от 1,00лв. и 2,00лв., като в 15,00 часа Д. Д.- ст. инспектор по приходите, е извършил покупка на един брой играчка за сумата от 1/един/лв., заплатена от него с една монета на същата стойност. За извършената продажба отново не била издадена фискална касова бележка от ФУ.

И за тази покупка е констатирано по идентичен начин, че на територията на обекта няма лице, което да обслужва автомата и което да издава и предоставя фискална касова бележка при закупуване на детска играчка.

За установените факти и обстоятелства е съставен П. сер. АА № 0467265/17.02.2023 г. от Х. К. Д. - ст. инспектор по приходите в главна дирекция „Фискален контрол“, дирекция „Оперативни дейности“, отдел „Оперативни дейности“ В. Т. при ЦУ на НАП и Д. Н. Д. - ст. инспектор по приходите в главна дирекция „Фискален контрол“, дирекция „Оперативни дейности“, отдел „Оперативни дейности“ В. Т. при ЦУ на

НАП.

На базата на констатациите в П. е прието, че „Фреспо вендинг“ ЕООД, в качеството си на лице по чл. 3, ал. 10 от Наредба Н-18/13.12.2006 г., което извършва продажби на стоки чрез автомати на самообслужване без електрическо захранване, е извършило нарушение на чл. 7, ал. 1 от същата наредба, като не е изпълнило задължението си да монтира, въведе в експлоатация и използва регистрирани в НАП ФУ, с което е изпълнен състава на чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „б“ ЗДДС.

Възприемайки изцяло констатациите и изводите на проверяващите, началникът на отдел „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП е издал процесната Заповед № 11419, с която на основание чл. 186, ал. 3 ЗДДС е наложил ПАМ - запечатване на търговски обект - на два броя автомати на самообслужване без електрическо захранване, находящи се в [населено място], общ. Бяла С., [улица] /в рамките на търговски обект на Т-маркет [населено място]/, стопанисвани от „Фреспо вендинг“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и забрана за достъп до тях за срок от 14 /четирнадесет/ дни, на основание чл. 186, ал. 1 и чл. 187, ал. 1 ЗДДС, както и на основание чл. 188 с.з., във връзка с чл. 60 АПК е допуснато предварително изпълнение на принудителната административна мярка.

За да допусне предварително изпълнение на заповедта, органът се е мотивирал с предпоставките на чл. 60 АПК, като в конкретика е посочил, че предварителното изпълнение се допуска при защитата на особено важен държавен интерес, а именно интересът на държавния бюджет за законосъобразното регистриране и отчитане на продажбите от проверените търговски обекти от задълженото лице в съответствие със законовите разпоредби, респ. за правилното определяне на реализираните доходи и размера на неговите публични задължения, в хипотеза на съществуваща опасност от закъснението на изпълнението да последват значителни или труднопоправими вреди за бюджета. Прието е, че с извършването на нарушението, преценено от законодателя като значимо по своята тежест и изрично посочено като изискващо налагането на ПАМ, се е стигнало до отклонение от данъчното облагане чрез конкретната липса на ФУ, пречатващо възможността за проследяване на оборота. Необходимостта от предварително изпълнение в настоящия случай била предопределена с оглед начина и вида на организиране на отчетността, които са довели до извършеното деяние и индиректно от степента на неговата висока обществена опасност. Изразена е позиция, че по-ранното налагане на ПАМ ще предотврати непосредствено настъпващите от гореописаното деяние вреди за бюджета, още повече, че в случая се касае за два търговски обекта, от които се реализират приходи, без да се отчитат по съответния ред. Налагането на финансова дисциплина чрез спазване отчетността при реално реализирани продажби без отклонение от данъчното облагане безспорно представлявало по своята същност защита на особено важен държавен и обществен интерес, свързан с осигуряването на регулярност на приходите в държавния бюджет и нормалното функциониране на бюджетната система въобще. Допълнено е, че от закъснението на изпълнението могат да последват значителни или трудно поправими вреди за бюджета.

В настоящото съдебно производство съдът дължи произнасяне единствено, досежно разпореждането за допуснато предварително изпълнение на ЗППАМ № 11419.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена в срок от лице, което има правен интерес от оспорването, и се

явява допустима.

Разгледана по същество същата е основателна.

В случая органът е допуснал предварително изпълнение на предвидената в чл. 186, ал. 1 ЗДДС принудителна административна мярка „запечатване на обект за срок до 30 дни“ с мотив, че същото е наложително за предотвратяване и преустановяване на административни нарушения от същия вид, с цел да се защитят особено важни държавни и обществени интереси, а именно интересът на държавния бюджет от законосъобразно регистриране и отчитане на продажбите чрез ФУ, за правилно определяне на реализираните от търговеца доходи, както и поради съществуваща опасност изпълнението на акта да бъде осуетено или сериозно затруднено.

При тази обосновка на упражнената компетентност по чл. 188, ал. 1 ЗДДС настоящият съд намира, че разпореждането с което е допуснато предварително изпълнение на заповедта е немотивирано с точно посочване на фактическите основания за издаването му.

Съгласно чл. 188, ал. 1 ДОПК принудителната административна мярка по чл. 186, ал. 1 подлежи на предварително изпълнение при условията на чл. 60, ал. 1 – 7 от Административнопроцесуалния кодекс. Нормата не предвижда допуснато по силата на закон предварително изпълнение, а такова при условията на АПК. Така формулиран текстът препраща към реда и предпоставките за допускане на предварително изпълнение на административните актове, уредени в чл. 60, ал. 1 АПК, от което следва извод, че предварителното изпълнение на ПАМ по чл. 186, ал. 1 ЗДДС е допустимо, но не по силата на закона, а по разпореждане на административния орган при наличие на някое от основанията, посочени в чл. 60, ал. 1 АПК – "когато това се налага, за да се осигури животът или здравето на гражданите, да се защитят особено важни държавни или обществени интереси, при опасност, че може да бъде осуетено или сериозно затруднено изпълнението на акта или ако от закъснението на изпълнението може да последва значителна или трудно поправима вреда...".

Нормата на чл. 60, ал. 1 АПК е изключение от принципа, че на изпълнение подлежат само влезлите в сила индивидуални административни актове, поради което разпоредбата на ал. 2 на същата разпоредба задължава административният орган да изложи конкретни мотиви, налагащи предварителното изпълнение, а не както е в случая – да цитира избирателно и общо да се позовава на текстовете на чл. 60, ал. 1 АПК и чл. 22 ЗАНН. Нито е обосновано, нито е доказано съществуването на обстоятелствата в разпоредбата на чл. 60, ал. 1 от АПК, регламентирани като материалноправно основание за допускане на предварителното изпълнение на заповедта и на наложената с нея принудителната административна мярка.

Наред с това, при условие, че единствените конкретни факти, на които се основава разпореждането за допускане на предварителното изпълнение на ПАМ, са за: 1. Извършени две покупки на стоки от автомати на самообслужване на обща стойност 3 /три/ лева, платени в брой без да е издаден фискален бон; 2. местоположението на търговския обект и 3. вида и стойността на предлаганите стоки, не става ясно как точно тези факти обосновават особено важния държавен интерес в конкретния случай и защо административният орган счита, че изпълнението на акта ще бъде осуетено или сериозно затруднено и че от закъснението на изпълнението могат да последват значителни и трудно поправими вреди (при съобразяване на малозначителната стойности на извършените две покупки).

Действително, обществените отношения, свързани с коректното отчитане на

продажбите на стоки или услуги в или от търговските обекти, са пряко свързани с фискалните интереси на държавата и предполагат засилена охрана, в законово очертаните рамки - съобразно целите на закона (чл. 4, ал. 2 АПК), но без да се засягат права и законни интереси в по-голяма степен от най-необходимото за целта, за която актът се издава (чл. 6, ал. 2 АПК). Както принудителната административна мярка, така и допускането на нейното изпълнение трябва да бъдат необходими за постигане на целта на закона, но и да са съразмерни по тежест с установените факти и преследваната цел. Не става ясно с какво се обосновава особено важният държавен интерес в конкретния случай и защо административният орган счита, че изпълнението на акта ще бъде осуетено или сериозно затруднено и че от закъснение на изпълнението могат да последват значителни и трудно поправими вреди. Очевидно законодателят не счита, че е налице особено важен държавен интерес във всеки случай, когато се констатира нарушение при регистриране и отчитане на продажбите чрез фискално устройство и се налага принудителна административна мярка по чл. 186 ЗДДС, тъй като не е предвидил предварително изпълнение на мярката по силата на закона.

Затова при допускане на предварително изпълнение в тежест на административния орган е да прецени всяко конкретно обстоятелство и да посочи конкретните фактически основания, наложили допускането на предварителното изпълнение на акта, което в настоящия случай не е сторено. Посочените от административния орган не почиват на конкретни фактически основания и съвпадат по принцип с целта на самата принудителна административна мярка, която е с преустановителен и превантивен характер и в този смисъл имат отношение към един от елементите за нейната законосъобразност. За да се обоснове обаче необходимостта от предварително изпълнение, е следвало да бъдат посочени ясни, недвусмислени, конкретни и достатъчни мотиви, относими към конкретния търговски обект, обуславящи наличието на основанията по чл. 60 АПК. Липсват съображения за това какво налага запечатването на обекта да бъде реализирано преди да бъде извършена проверка на законосъобразността на същата, съответно преди заповедта да е влязла в сила. Целта на предварителното изпълнение на наложената принудителна административна мярка е различна, поради което е недопустимо мотивиране на акта по чл. 60, ал. 1 АПК с постигане на целите на ПАМ - предотвратяване и преустановяване на административни нарушения от същия вид, охрана интересите на държавния бюджет от правилно отчитане на продажбите и определяне размера на публичните задължения. Така описаните в разпоредбата по чл. 60, ал. 1 АПК цели кореспондират с целите на ПАМ по смисъла на чл. 22 ЗАНН, които са различни от необходимостта да се промени незабавно с издаване и връчване на акта досегашното фактическо положение. Тази промяна може да се разпорежи с оглед охрана на значими държавни и обществени интереси, визирани в чл. 60, ал. 1 АПК, за защита на живота или здравето на гражданите, при опасност от осуетяване или сериозно затрудняване изпълнението на конкретния индивидуален административен акт, което би обезсмислило издаването му. Утежняващата мярка следва да съдържа мотиви в подкрепа на защитимите по чл. 60, ал. 1 АПК интереси, относими към всеки конкретен случай. Констатираното нарушение е относимо към законосъобразността на наложената ПАМ и не обуславя автоматично нейното предварително изпълнение.

Прави впечатление и друго. Нелогична е възприетата незабавност в действията по превеждане в изпълнение на запечатването в контекста на това, че ЗППАМ е издадена

10 дни след констатацията за липса на ФУ в обекта (на 27.02.2023 г.), като е връчена на адресата и е запечатан обекта едва на 04.04.2023 г., повече от месец след установеното нарушение. Т.е. приходната администрация не е положила достатъчно усилия да връчи заповедта, която пасивност поставя под основателни съмнение и опровергава твърдението, че от закъснението на изпълнението могат да последват значителни или трудно поправими вреди за бюджета.

По изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че в процесната заповед необходимостта от предварителното ѝ изпълнение не е обоснована, а допускането му не съответства на целта на закона. Поради това разпореждането следва да бъде отменено.

Воден от горното и на основание чл. 60, ал. 7 АПК Административен съд – София-град, III отделение, 75 състав

О П Р Е Д Е Л И:

ОТМЕНЯ разпореждане за предварително изпълнение на Заповед за налагане на принудителна административна мярка № 11419/27.02.2023 г., издадена от Л. И. И. - началник на отдел „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление на Националната агенция за приходите.

На основание чл. 188, ал. 2 ЗДДС определението е окончателно и не подлежи на обжалване.

Препис от определението да се изпрати на страните по реда на чл. 137 АПК.

СЪДИЯ: