

РЕШЕНИЕ

№ 4338

гр. София, 31.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69 състав, в публично заседание на 29.07.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **6131** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], сграда Б, секция В, ресторант-пицария, срещу Заповед № ФК-С503-0460597 от 29.05.2020 г. на началник отдел „Оперативни дейности” С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която му е наложена принудителна административна мярка (ПАМ) „запечатване на търговски обект и забрана на достъпа до него за срок от 14 дни“ на основание чл.186, ал.1, т.1 ,б.“а“ и чл.187, ал.1 ЗДДС.

Жалбоподателят претендира за незаконосъобразност на заповедта поради неправилно приложение на закона. Оспорва извършването на нарушение. Счита продължителността на срока за прекомерна и несъответстваща на целта на закона при липса на мотиви в тази част на акта. Сочи, че наложената ПАМ пречатства работата на дружеството и би довела до значителни загуби. Претендира за отмяна на заповедта и присъждане на сторените разности.

Ответникът началник отдел „Оперативни дейности” С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП оспорва жалбата в писмени бележки от 24.07.2020 г., чрез юрк. П. Г.. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение по чл.78, ал.5 ГПК.

Административен съд София град, като обсъди доводите на страните и събраните по

делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

При извършена проверка на 24.05.2020 г., 13:29 часа, в търговски обект по смисъла на пар.1, т.41 от ДР на ЗДДС – ресторант „С.“, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от [фирма], ЕИК[ЕИК], било е установено, че при контролна покупка на храна и напитки на обща стойност от 26.30 лв. не е издадена фискална касова бележка от работещо в обекта фискално устройство (ФУ) в нарушение на задължението на търговеца по чл.3, ал.1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. и чл.118, ал.1 ЗДДС.

Констатациите са обективирани в протокол за проверка № 0460597 от 24.05.2020 г. съгласно чл.50 и чл.110, ал.4 ДОПК. От него се установява, че е извършена контролна покупка на стойност 26.30 лв., за която не била издадена фискална касова бележка. Отчетена е касова наличност по данни от ФУ на стойност от 11.40 лв., а фактическа такава от 85.00 лв., като разликата не била въведена служебно по реда на чл.33, ал.1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г.

Издадена е оспорената Заповед № ФК-С503-0460597 от 29.05.2020 г. на началник отдел „Оперативни дейности” С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е наложена ПАМ „запечатване на търговски обект и забрана на достъпа до него за срок от 14 дни“ на основание чл.186, ал.1, т.1 ,б.“а“ и чл.187, ал.1 ЗДДС.

Същата е мотивирана с констатирано при проверката на 24.05.2020 г. нарушение на чл.3, ал.1 вр. чл.25 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства (Наредба № Н-18/2006 г.), чл.118, ал.1 от ЗДДС и чл.186, ал.1, т.1 ,б.“а“ ЗДДС, а именно: неспазване на реда издаване на съответен документ за продажба (фискална касова бележка) при извършена контролна покупка на един брой кафе.

Относно продължителността на срока на наложената ПАМ органът е посочил, че е съобразен с начина и вида на организиране на отчетността, които са довели до извършване на нарушението и индиректно със степента на неговата обществена опасност. Съобразено е, че издаването на касова бележка е нормативно установено задължение, неспазването на което винаги води до негативни последици за фиска, тъй като не се отчитат приходи и по този начин се стига до отклонение от данъчно облагане. Посочено е, че нарушителят отдавна осъществява търговска дейност и е наясно с изискванията за нея, но въпреки това е допуснал извършването на административно нарушение. Направен е извод, че така създадената организация на дейността в търговския обект няма за цел и не води до изпълнение на установените правни регламенти, а напротив – до пряко отклонение от данъчно облагане, винаги свързано с отрицателни последици за фиска, респ. възможност за настъпване на значителни и труднопоправими вреди, ако не бъде наложена ПАМ. Изложени са изрични мотиви, че срокът на наложената ПАМ е съразмерен на извършеното нарушение и съобразен с целената превенция да се преустановят лошите практики в обекта. Като пряка цел на ПАМ е посочена промяна в начина на извършване на дейността и нейното правилно отчитане.

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

Оспорената заповед е връчена на 17.06.2020 г. Жалбата, по която е образувано съдебното производство, е подадена на 30.06.2020 г. - в срока по чл.149, ал.1 АПК, от легитимирано по смисъла на чл.147, ал.1 АПК лице и срещу подлежащ на оспорване според чл.186, ал.4 ЗДДС индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима. Правният интерес от оспорване произтича от разпоредбата на

чл.187, ал.4, изр.посл. ЗДДС - при повторно нарушение не се разрешава отпечатване на обекта преди изтичането на един месец от запечатването му.

Разгледана по същество е основателна.

При служебната проверка по чл.168, ал.1 АПК съдът констатира, че оспорената заповед е акт на компетентен административен орган, предвид 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 ЗДДС.

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 № 0460597 от 24.05.2020 г., обективиращ установените факти и обстоятелства от значение за определяне на задълженията за данъци на данъчно задълженото лице. Липсват данни за допуснати в хода на административното производство съществени процесуални нарушения.

Спорът между страните е материалноправен – относно материалната законосъобразност на наложената ПАМ.

По силата на визираната за нарушена разпоредба на чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ ЗДДС ПАМ се налага на лице, което не спази реда или начина за издаване на съответен документ за продажба. Това задължение от своя страна е нарушение на задълженията на търговците по чл.3, ал.1, вр. чл.25, ал.1, т.1 от Наредба № Н-8/2006 г. - 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. Констатираното нарушение по чл.3, ал.1, вр. чл.25, ал.1, т.1 и чл.33 от Наредба № Н-8/2006 г. безспорно е основание по чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ от ЗДДС за налагане на процесната ПАМ. При наличието на формално основание за това органът действа при оперативна самостоятелност относно определяне на срока на мярката, който може да бъде определен до 30 дни.

Именно при упражняване на оперативната си самостоятелност относно срока на наложената ПАМ органът следва да съобрази цялостното поведение на конкретния търговски субект – както установените при конкретната проверка обстоятелства, така и неговата коректност към бюджета чрез наличие на други нарушения на фискалната дисциплина или непогасени публични задължения. Констатираното формално нарушение по чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ от ЗДДС, даващо основание за налагане на ПАМ по чл.187, ал.1 ЗДДС, не е достатъчно за индивидуализиране на продължителността на мярката на чл.6 АПК. В тази връзка следва да се съобразят спецификите на всеки конкретен случай, вкл. да се съберат допълнителни доказателства с всички доказателствени средства по чл.39, ал.1 АПК, да се предостави възможност на лицето да ангажира доказателства и даде възражения, които да бъдат проверени в административното производство.

Подобна индивидуализация на продължителността на мярката в случая не е сторена. Мотивите на заповедта относно срока ѝ са общи и относими към всички случаи на установени нарушения на фискалната дисциплина. Безспорно, последната обществена ценност оправдава засилена законодателна защита, но индивидуалната мярка следва да е съобразена с характеристиките на конкретния случай. Такива не са посочени в

оспорения акт, който въпреки обема си, съдържа общи изрази като „срокт тук е определен с оглед начина и вида на организиране на отчетността“, „нарушителят отдавна извършва търговска дейност“, което е голословно твърдение, неподкрепено с данни, както и „преустановяване на лошите практики в обекта“ – без по-нататъшно конкретизиране.

Съдът приема, че проверката е извършена формално и се е ограничила до удостоверяване на нарушението по издаване на фискален бон. В протокола за извършена проверка № 0460597 от 24.05.2020 г. е отбелязано, че представител на дружеството следва да се яви на 01.06.2020 г. за съставяне на акт за установяване на административно нарушение (АУАН). Приложени са два броя АУАН № F550248 от 02.06.2020 г. за нарушение по чл.118, ал.1 ЗДДС – издаване на фискална касова бележка (ФКБ) и № F550261 от 02.06.2020 г. за нарушение по чл.33, ал.1 от Наредба № Н-18/2006 г. на МФ относно установената разлика между касовата и фактическа наличност.

На основание чл.44, ал.1 ЗАНН управителят на дружеството е подал възражение срещу АУАН, към което са приложени обяснения на установените при проверката работници – салонен управител Х. П. и сервитьор М. Д.. Обясненията са логични, последователни и съответни на писмените доказателства по делото. От тях се установява, че на празничния ден (24.05.2020 г.) ресторантът започнал да работи от обяд. Това съответства на установената малка касова наличност от 11.40 лв. Според обясненията на сервитьора, към момента на проверката в 13:30 часа, в ресторанта били заети три маси, когато влезли контрольорите и направили своята поръчка. Според организацията на работа в ресторанта, преди издаване на ФКБ на клиентите се издавало информационно копие на сметката с отбелязване да изчакат своя фискален бон (приложеното копие на л.43 напълно отговаря на това обяснение) и им се предоставяло възможност да направят избор как се платят – в брой или по банков път. Сервитьорът постъпил по същия начин с проверяващите, които поискали да платят своята сметка в брой, подали две банкноти от 20.00 лв. и помолили останалата от консумацията храна да бъде опакована „за вкъщи“. Това изисквало връщане до компютъра и фискалния принтер за приключване на сметката чрез издаване на фискална бележка, връщане на ресто и приготвяне на храната „за вкъщи“. В този момент, клиенти и от друга маса поискали да платят. Когато за тях било извадено информационно копие на сметката, системата „забила“. Д. потърсила салонния управител за съдействие, опаковала храната и продължила да обслужва другите клиенти. От втората маса клиентите ѝ заплатили с банкнота от 50.00 лв., от която следвало да върне ресто от 5.00 лв. и да запази 4.70 бакшиш. Тръгнала към компютъра да приключи сметките и да издаде фискални бележки, когато там заварила Т. Б. К., за когото впоследствие разбрала, че е проверяващ от НАП, който нервно и със заповеден тон говорел нещо. Служителката поискала за приключи сметките, но К. не ѝ позволил. Малко след това издала отчет за деня от фискалното устройство, от който се установил, че фискален бон не е издаден само за тези две маси. Към 14:40 часа в касата имало 85.00 лв. Служителката обяснява разликата със сметката на К. от 26.30 лв., сметката на другите гости от 40.30 лв., все още невърнатото ресто в размер на 5 лв. (другите клиенти заплатили с банкнота от 50 лв.) и бакшиш от 4.70 лв.

По силата на чл.110, ал.3 ДОПК проверката е съвкупност от действия на органите по приходите относно спазването на данъчното и осигурителното законодателство. С проверка могат да се установяват определени факти и обстоятелства от значение за

задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски. Очевидно в нейния ход могат да бъдат събрани доказателства, каквито са дневният фискален отчет, който е относим към състава на извършените административни нарушения. След като въз основа на протокола за проверка ще бъдат издадени не само АУАН, но и индивидуален административен акт за налагане на ПАМ, при проверката или в разумен срок след нея, следва да бъдат събрани относими доказателства и към състава на принудителната мярка, вкл. относно срока на нейната продължителност, който подлежи на съдебен контрол за законосъобразност. В случая такива доказателства не са събрани, което навежда съда на извод за несъразмерност на наложената мярка.

В случая, проверяващите не са извършили други контролни действия по проверка на защитната теза на лицето, че „касовият апарат е забил“, напр. констатации за изправността на ФУ. Не е установен произходът, нито е проверена защитната версия на лицето относно разликата между фактическата и касова наличност, доколкото предоставените от лицето обяснения по реда на чл.44, ал.1 ЗАНН са логични и съответстват на писмените доказателства, събрани в хода на проверката (информационен бон, размер на фактическата и на касовата наличност). Съдът приема, че това са обстоятелства, относими към срока на мярката, но административният орган не е събрал други доказателства в тази насока.

По отношение на конкретния търговец липсват данни за други нарушения на фискалната дисциплина, поради което следва да се приеме, че се касае за първо такова. Стойността на контролната покупка е без значение като основание за налагане на мярката, но съдът приема, че може да бъде съобразена при определяне на нейния срок. При липса на данни за цялостното поведение на търговеца – други нарушения или непогасени публични задължения, съдът намира, че съвкупната преценка на констатираните при проверката на 24.05.2020 г. факти и обстоятелства не навежда на извод за налагане на утежняващата мярка за срок от 14 дни. Запечатването на търговския обект за срок от 14 дни се явява несъразмерно на поведението на търговеца и на констатираните нарушения – както по време на проверката на 24.05.2020 г., така и при съобразяване на липсата на доказателства за други нарушения.

Декларираната от административния орган цел – необходим срок за преустановяване на лошите практики в обекта и за създаване на необходимата организация по правилно отчитане на дейността се явява несъразмерно тежка за цялостната дейност на търговеца чрез запечатване на търговския му обект и преустановяване на дейността му за 14 дни. Съдът приема, че с тази мярка неговите интереси незаконносъобразно се засягат в по-голяма степен от необходимото за постигане на преследваната цел в нарушение на чл.6, ал.2 АПК и на задължението на органа по чл.6, ал.5 АПК - да се въздържа от актове и действия, които могат да причинят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел.

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 конкретния случай, обаче, за постигането им е използвана несъразмерна мярка и не е направена балансирана преценка на конкретните факти по случая, указание за което е и пълната липса на мотиви относно продължителността на срока, относими към конкретната проверка и конкретния търговец.

В случая, в желанието си да мотивира заповедта относно продължителността на срока органът е използвал правилни бланкетни мотиви за необходимост от спазване на данъчната дисциплина, но те по недопустим начин са пренесени към поведението на проверяваното лице – както на 24.05.2020 г., така и цялостното поведение на данъчно-задълженото лице. Не се установяват твърдения от органа „лоши практики в обекта“. Изцяло голословно е твърдението, че търговецът осъществява дейността си „отдавна“. Изложеното налага извод, че наложената ПАМ не е съответна на преследваната с нея цел в нарушение на чл.6, ал.2, вр. члл.146, т.4 АПК.

Спазването на принципите по чл.4, ал.2 и чл.6, ал.1 и ал.2 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 АПК е дължима отмяна на оспорената заповед.

При този изход на спора и на основание чл.143, ал.1 АПК жалбоподателят има право на сторените разноски за държавна такса от 50 лв. Според приложен към жалбата договор за правна защита и съдействие от 03.06.2020 г. при подписването му жалбоподателят е заплатил в брой адвокатско възнаграждение в размер на 650 лв. Към тази дата е в сила разпоредбата на чл.8, ал.3 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, според която минималният размер на адвокатското възнаграждение е 500 лв. Съдът намира този размер на справедлив и обоснован по смисъла на чл.36, ал.2 от Закона за адвокатурата и напълно съответстващ на правната и фактическа сложност на спора при наличие на установена практика на ВАС и на административните съдилища по процесния спор. В тази връзка възражението на ответника по чл.78, ал.5 ГПК е основателно.

По изложените съображения, Административен съд София град, Първо отделение, 69-ти състав:

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], сграда Б, секция В, ресторант-пицария, срещу Заповед № ФК-С503-0460597 от 29.05.2020 г. на началник отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която му е наложена принудителна административна мярка (ПАМ) „запечатване на търговски обект и забрана на достъпа до него за срок от 14 дни“ на основание чл.186, ал.1, т.1 „б.“а“ и чл.187, ал.1 ЗДДС.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], сграда Б, секция В, сторените по делото разноски в размер на 550 лв.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му.

СЪДИЯ:

