

РЕШЕНИЕ

№ 6582

гр. София, 02.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,
в публично заседание на 16.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Геновева Йончева

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **4858** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл. 145 от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/, във вр. с чл. 186, ал. 4 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/.
Образувано е по жалба на „МАРСИ – КОСТАДИНОВИ“ ООД с ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], район „Искър“, [улица], павилион № 144, представлявано от управителя И. А. К., против Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2157-0134214 от 04.05.2023 г., издадена от С. Е. С. - началник на отдел „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление (ЦУ) на Националната агенция за приходите (НАП), с която на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ ЗДДС е наложена принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект“ – склад за плодове и зеленчуци № 144, находящ се в [населено място], [улица], стопанисвани от „МАРСИ – КОСТАДИНОВИ“ ООД, и забрана за достъп до тях за срок от 14 /четиринадесет/ дни.

С жалбата се оспорват фактическите констатации, отразени в акта. Тезата на оспорващия е, че неиздаването на фискална касова бележка за покупка на стойност 44.70 лв. не би ощетило фиска в степен, която да предполага запечатване на търговския обект за срок от 14 дни. В заповедта липсвали конкретни фактически основания за определянето на срока на мярката. Направени са възражения за несъразмерност на мярката с тежестта на нарушението, като по отношение продължителността на запечатването според жалбоподателя липсвали съдържателни мотиви. По тези доводи се претендира отмяна на Заповед № ФК-С2157-0134214

/04.05.2023 г.

Ответникът - началник отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител - юрк. Р., със становище, придружаващо административната преписка и допълнително в с.з., застъпва позиция за неоснователност на оспорването. Претендира разноси във вид на юрисконсултско възнаграждение. Възражава срещу размера на поисканото от жалбоподателя адвокатско възнаграждение.

Административен съд - София-град, III отделение, 75 състав, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

На 07.04.2023 г. в 04.35 часа е извършена проверка на търговски обект – склад за плодове и зеленчуци № 144, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „Марси-Костадинови“ ООД, ЕИК[ЕИК]. Извършена е контролна покупка на ябълки на стойност 44.70 лв. с включени в сумата 2 бр. касетки. Констатирано е, че за покупката не е издаден фискален бон от наличното в обекта фискално устройство „D. С. M01“ с индивидуален номер DY4268186 и номер на фискалната памет 36585959, регистрирано в НАП с потвърждение № 4060816/07.03.2019 г., нито друг документ, отговарящ на изискванията на Наредба № Н-18/2006 г. Покупката е заплатена в брой, като парите са приети от И. А. К. – управител, за сметка на „Марси-Костадинови“ ООД.

Горните констатации са обективирани в Протокол серия АА № 01342114/07.04.2023 г., които ответникът е възприел и въз основа на тях е издал процесната Заповед № ФК-С2157-0134214. В нея нарушението е квалифицирано като такова по 118, ал. 1 ЗДДС от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговски обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изискванията към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин. Органът е определил продължителност на мярката – 14 дни. Упражнената компетентност е обоснована с превенцията да не се допускат бъдещи нарушения от този вид и преустановяване на лошите практики в обекта, както и с необходимостта от създаване на нормална организация за отчитане на дейността на търговеца.

За констатираното нарушение на 13.04.2023 г. е съставен АУАН сер. F702740 (л.53), въз основа на който е издадено Наказателно постановление № 709990-F702740 от 28.06.2023 г. (л.42)

При така установената по делото фактическа обстановка, съдът извежда следните правни изводи:

Жалбата е допустима, като подадена в законоустановения 14-дневен срок, от лице с правен интерес от оспорването - адресат на акта, насочена срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт.

Разгледана по същество е основателна.

Компетентността на издателя на акта, която не се оспорва, следва от нормата на чл. 186, ал. 3 ЗДДС и приложената по делото на л. 31 Заповед № ЗЦУ-1148/25.08.2020 г. на изпълнителния директор на НАП, съгласно която, наред с директорите на дирекции „Контрол“ в териториалните дирекции на НАП, оправомощени да издават заповеди от вида на атакуваната, са и началниците на отдели "Оперативни дейности" в дирекция "Оперативни дейности" в Главна дирекция "Фискален контрол" на НАП, каквато длъжност изпълнява издателят на ЗППАМ С. Е. С..

Проверяваният индивидуален административен акт съдържа правни и фактически основания за неговото издаване, с оглед на което е спазена формата съобразно чл. 146, т. 2, вр. чл. 59, ал. 2 АПК, противно на изложените в тази насока оплаквания.

Не се констатира допуснати съществени процесуални нарушения, вкл. наведените в жалбата. Несподелима е тезата на оспорващия, че заповедта за налагане на ПАМ предшества издаването на наказателното постановление, което го лишава от възможността да се възползва от привилегиата, посочена в чл. 187, ал. 4 ЗДДС. Макар и да произтичат от един и същ правопораждащ факт, административното производство по налагане на мярката и административно-наказателното такова за издаване на наказателно постановление са самостоятелни и не са намират във връзка на преюдициалност от вида на обосноваването от жалбоподателя (в този смисъл виж Решение № 9969 от 8.11.2022 г. на ВАС по адм. д. № 12160/2021 г.). Същевременно, разпоредбата на чл. 186, ал. 1 ЗДДС изрично предвижда налагане на ПАМ за посочените нарушения, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции. Т.е. заплащането на имуществената санкция е юридически факт последващ издаването на заповедта за ПАМ и води до прекратяване изпълнението на ПАМ, респ. до отпадане на възможността за изпълнението ѝ, като следва да се отбележи, че в конкретния случай проверяваната заповед няма допуснато предварително изпълнение. Независимо от липсата на процесуални нарушения, съдът преценява обжалваната ЗПАМ за постановена при нарушение на материалния закон и при несъобразяване с целта на закона – отменителни основания по чл. 146, т. 4 и т. 5 АПК.

Съгласно чл. 22 ЗАНН 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. Случаите, когато могат да се прилагат принудителни административни мерки, техният вид, органите, които ги прилагат, и начинът за тяхното приложение, както и редът за тяхното обжалване се уреждат в съответния закон или указ - чл. 23 ЗАНН.

В съответствие с цитираната нормативна уредба, разпоредбите на чл. 186 и чл. 187 ЗДДС регламентират държавна принуда за защита на особено важен държавен интерес – гарантиране на постъпленията във фиска чрез спазване на фискалната дисциплина. Целта на предвидените в цитираните норми мерки е за преустановяване и/или предотвратяване на административни нарушения и последиците от тях, поради което те имат превантивен, а не санкционен характер в какъвто смисъл са изложените от органа мотиви във връзка с продължителността на ПАМ. Санкцията за извършеното нарушение се осъществява чрез налагане на административно наказание на физическо лице, респ. имуществена санкция на юридическото лице. Въпросът за съставомерността на деянието е предмет на административнонаказателното производство, доказателство за образуването на каквото ответникът е представил в хода на настоящото производство (съставен АУАН сер. АА № F682314), но това не обуславя законосъобразност на принудителната мярка.

Съгласно чл. 186, ал. 1, т. 1, буква "а" ЗДДС принудителната административна мярка "запечатване на обект за срок до тридесет дни", независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което не спазва реда или начина за издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за доставка/продажба.

Процесната ПАМ е за срок от 14 дни и е издадена във връзка с извършена проверка на обекта, при която е констатирано неизпълнение на задължението за издаването на

фискална касова бележка. Изложените в заповедта мотиви обаче за продължителността на мярката са абстрактни с оглед липсата на съпоставимост спрямо тежестта на извършеното нарушение и последиците от него. Аргументите на органа са общо формулирани, формални изявления и нямат характера на същински мотиви като правни и фактически основания относно целите на ПАМ в конкретния случай – за значимостта на охраняваните обществени отношения, тежестта на нарушението, последиците от него и необходимостта от осигуряване защита на обществения интерес и предотвратяване възможността за извършване на ново нарушение. По никакъв начин не става ясно как е определен срока, кои обстоятелства са от значение и каква е тяхната тежест, поради което не може да се приеме, че определеният 14-дневен срок е съразмерен на извършеното - неиздаване на фискален бон за продажба на стойност 44.70 лв. Неясно е как конкретният избор на продължителността на принудата постига целите на превенцията в обхвата на възможното ограничение до 30 дни. Не е посочена очакваната промяна в начина на организиране на дейността в обекта, както и по какъв начин констатациите от проверката са послужили за критерий при индивидуализирането на мерките за административна принуда. Не е дефинирана тежестта на нарушението. Същевременно, няма данни от страна на дружеството да е извършвано и друго такова административно нарушение.

При издаване на ЗПАМ следва императивно да се спазва принципът на съразмерност по чл. 6, ал. 5 АПК, съгласно който административните органи следва да се въздържат от актове и действия, които могат да причинят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел. В конкретния случай ответникът е издал акт без да извърши преценка за наличието на баланс между личните и обществени интереси, а само за наличието на бланкетно и общо формулиран обществен интерес от налагането. Съразмерността на мярката, преценена на базата на всички данни за конкуренция между лични и обществени интереси е нарушена, тъй като продължителността на принудата не е обоснована. Засягат се права и законни интереси на адресата в по-голяма степен от най-необходимото за целта, за която тя се налага. Общото принципно посочване, че с установеното нарушение винаги води до негативни последици за фиска, без да е конкретизиран размера на тази вреда не удовлетворява изискванията за мотивираност на избора по отношение на срока на мярката, доколкото не е обвързан с конкретни констатации по отношение на конкретното нарушение.

Налагането на принудителната административна мярка за 14-дневен срок е адекватно само при наличие на утежняващи обстоятелства – например неединично нарушение, особено висока цена на продажбата, за която не е издаден документ за продажба по чл. 118 ЗДДС и/или ясни индиции, че издаването на касов бон се пропуска с цел избягване на данъчно облагане. С оглед данните по делото, налагането на ПАМ за срок от 14 дни, съдът приема, че не би могло да се определи като съразмерно – предвид и стойността на продажбата – 44.70 лв. и размера на вредите, които евентуално биха настъпили за държавния бюджет, в сравнение с тези, които биха настъпили за жалбоподателя, ако обектът бъде запечатан за срок от 14 дни. При тази продължителност на срока се засяга съществено правната сфера на адресата на ПАМ и се игнорира целта на закона за защита на обществения интерес чрез налагането на адекватни на нарушението мерки. В тази връзка съдът се позовава и на последователната практика на Върховния административен съд /Решение № 1524 от

17.02.2022 г. по адм. д. № 5221/2021 г., I о., Решение № 1432 от 16.02.2022 г. по адм. д. № 8664/2021 г., Решение № 1064 от 7.02.2022 г. по адм. д. № 11458/2021 г., Решение № 9560 от 23.09.2021 г по адм. д. № 2219/2021 г., VIII о., Решение № 9544 от 21.09.2021 г. по адм. д. № 2679/2021 г., VIII о., Решение № 8627 от 15.07.2021 г. по адм. д. № 1695/2021 г., VIII о., Решение № 10412 от 14.10.2021 г. по адм. д. № 3782/2021 г., I о., Решение № 10393 от 13.10.2021 г. по адм. д. № 11248/2020 г., I о. /.

Налагането на процесната ПАМ е несъразмерно и от гледна точка на съставеното за същото нарушение НП и наложената с него санкция. Посоченото обстоятелство, с оглед даденото тълкуване от Съда на Европейския съюз (Съда на ЕС) на чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006г. относно общата система на данък върху добавената стойност и член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз (Хартата) в решението от 04.05.2023г. по дело С-97/21, съставлява самостоятелно и напълно достатъчно основание да се приеме, че оспорената заповед е издадена в нарушение на целта на закона, независимо дали от формална страна ПАМ отговаря на изискванията на процесуалния и материалния закон. Това е така, тъй като съответствието на ПАМ по чл.186, ал.1 ЗДДС с правото на ЕС е разглеждано и дадено тълкуване в посоченото решение по преюдициално дело С-97/21 на Съда на ЕС, като диспозитива на решението гласи: „Член 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност и член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба, съгласно която за едно и също неизпълнение на данъчно задължение и след провеждане на отделни и самостоятелни производства на данъчнозадължено лице може да бъде наложена мярка имуществена санкция и мярка запечатване на търговски обект, които подлежат на обжалване пред различни съдилища, доколкото посочената правна уредба не осигурява координиране на производствата, позволяващо да се сведе до стриктно необходимото допълнителната тежест от кумулирането на посочените мерки, и не позволява да се гарантира, че тежестта на всички наложени санкции съответства на тежестта на разглежданото нарушение.“

Видно и от мотивите на цитираното решение на СЕС, ПАМ като процесната следва да бъде съобразена с изискването- да не надхвърля необходимото за постигане на преследваните от закона цели - точки 56 и 57 от решението. ПАМ по чл. 186, ал. 1 ЗДДС се явява допълнителна тежест, която, преценена с оглед иницираното срещу търговеца административнонаказателно производство, надхвърля тежестта на извършеното нарушение и е в противоречие с изискванията на принципа за пропорционалност (по арг. от точки 56, 57 и 62 от решението на СЕС). Ограничението на основното право по чл. 50 от Хартата на основните права на ЕС е допустимо, ако е необходимо за постигането на легитимни цели (осигуряване събирането на ДДС). Прилагането на санкционни мерки в областта на ДДС съставлява прилагане на правото на Съюза по смисъла на член 51, параграф 1 от Хартата, на членове 2 и 273 от Директива 2006/112/ЕО, тези мерки следва да бъдат съобразени с изискването да не надхвърлят необходимото за постигане на преследваните от законодателството цели. Кумулирането на мярката по чл. 186 ЗДДС с проведеното административнонаказателно производство срещу дружеството-жалбоподател за налагане на имуществена санкция по ЗДДС не зачита правото по чл. 50 от Хартата на основните права на ЕС, от една страна, а от друга страна - е непропорционално.

С оглед изложеното дотук съдът намира, че оспорената заповед е незаконосъобразна и

като такава подлежи на отмяна. Жалбата е основателна, като дружеството има право на разноси, но такива не са претендирани нито с жалбата, нито в съдебно заседание, поради което съдът не следва да ги присъжда.

Водим от горното и на основание чл. 172, ал. 2 АПК Административен съд – София-град, III отделение, 75 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2157-0134214 от 04.05.2023 г., издадена от началник на отдел „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба чрез Административен съд – София-град пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

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

СЪДИЯ: