

РЕШЕНИЕ

№ 3383

гр. София, 25.05.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69
състав**, в публично заседание на 12.05.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **2286** по описа за **2021** 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], [улица], ет.5, срещу Заповед № ФК-С939-0455513 от 15.02.2021 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“ ЗДДС.

Жалбоподателят претендира за незаконосъобразност на заповедта поради неправилно приложение на закона и съществени процесуални нарушения. Счита продължителността на срока за прекомерна и несъответстваща на целта на закона в нарушение на чл.6 АПК при липса на мотиви в тази част на акта поради тяхната бланкетност и неотносимост към конкретиката на случая. Претендира за отмяна на заповедта и присъждане на сторените разноски.

Ответникът началник отдел „Оперативни дейности” С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП оспорва жалбата чрез юрк. Р.. 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 05.02.2021 г., 17:27 часа, в търговски обект по смисъла на

пар.1, т.41 от ДР на ЗДДС – йога студио, находящо се в [населено място], [улица], стопанисван от [фирма], било установено, че при извършена от проверяващите контролна покупка на 1 брой вафла с брашно от лимец на стойност 1.20 лв. не бил издаден фискален бон от монтирано и в работен режим фискално устройство (ЕКАФП), нито от кочан с ръчни касови бележки, в нарушение на задължението на търговеца по чл.3, ал.1 и чл.25, ал.6 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. и чл.118, ал.1 ЗДДС. Нарушението се доказвало и от установено наличие на касова разлика в размер на 34.10 лв. между наличните парични средства в касата и тези, маркирани във ФУ, тъй като разчетената касова наличност от монтираното в обекта ФУ била 0.00 лв. Констатациите са обективирани в протокол за проверка № 0455513 от 05.02.2021 г. съгласно чл.50 и чл.110, ал.4 ДОПК.

Въз основа на него е издадена оспорената Заповед № ФК-С939-0455513 от 15.02.2021 г. на началник отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която на дружеството 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“ ЗДДС. Актът е мотивиран с констатирано при проверката на 15.02.2021 г. нарушение на чл.3, ал.1 вр. чл.25, ал.6 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 установеното нарушение винаги води до негативни последици за фиска, тъй като не се отчитат приходи и по този начин се стига до отклонение от данъчно облагане. Допълнително, продължителността на срока била съобразена с начина и вида на организиране на отчетността, които са довели до извършване на нарушението и индиректно със степента на неговата обществена опасност. 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. Изложени са изрични мотиви, че срокът на наложената ПАМ е съразмерен на извършеното 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, а индиректно – недопускане на вреда за фиска.

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

Оспорената заповед е връчена на 19.02.2021 г. Жалбата, по която е образувано съдебното производство, е подадена на 02.03.2021 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 неоснователна.

Оспорената заповед, с която е наложена ПАМ по чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ ЗДДС, е акт на компетентен административен орган, предвид издадената заповед № ЗЦУ-1148 от 25.08.2020 г., с която изпълнителният директор на НАП, като орган по приходите по чл. 10, ал. 1, т. 1 ЗНАП, е делегирал на началниците на отдели „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП съгласно установената правна възможност по чл.186, ал.3 ЗДДС правомощията за налагане на ПАМ по чл.186, ал.1 ЗДДС. Противно на твърденията в жалбата актът е мотивиран от фактическа и правна страна съобразно чл.59, ал.2 АПК.

Принудителната административна мярка е наложена след осъществен данъчно-осигурителен контрол посредством проверка на процесния търговски обект – йога студио от компетентните за това органи, за резултатите от която на основание чл. 110, ал. 4, изр. последно ДОПК е съставен протокол № 0455513 от 05.02.2021 г., обективиращ установените факти и обстоятелства от значение за определяне на задълженията за данъци на данъчно задълженото лице. Протоколът е подписан от присъствалия при проверката служител на жалбоподателя Слава Л. и въз основа на него е издадена оспорената по делото заповед за налагане на ПАМ. Липсват данни за допуснати в хода на административното производство съществени процесуални нарушения – такива, които съществено са ограничили правото на защита на засегнатото лице или ако не бяха допуснати, органът не би постановил оспорения акт. Съгласно чл.186, ал.1, т.1 б.“а“ ЗДДС уредената възможност за налагане на ПАМ "запечатване на обект за срок до 30 дни", независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага спрямо извършител на нарушение, обективирано в неспазване на реда и начина за издаване на съответен документ за продажба. С чл. 118, ал. 1 ЗДДС е въведено задължение за всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице да регистрира и отчита извършените от него продажби в търговски обект чрез издаването на фискална касова бележка от фискално устройство /фискален бон/ или на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност /системен бон/, независимо дали е поискан друг данъчен документ. Съгласно чл. 118, ал. 3 ЗДДС фискалният и системен бон са хартиени документи, регистриращи продажбата/доставката на стоки или услуги в търговския обект, по която е заплатено в брой, с чек, с ваучер, с банкова кредитна или дебитна карта или с други заместващи парите платежни средства, издадени от въведено в експлоатация фискално устройство от одобрен тип или от одобрена интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност. Задължението по чл. 118, ал. 1 ЗДДС е намерило отражение в издадената от министъра на финансите на основание чл. 118, ал. 4 ЗДДС Наредба № Н-18/13.12.2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства, в чл.3, ал. 1 на която изрично е предвидено задължение на лицата, независимо от документирането с първичен счетоводен документ, да издават за всяка продажба при всяко плащане и фискална касова бележка от фискално устройство или касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност, изключая изрично изброените в разпоредбата случаи.

Съгласно чл. 25, ал. 1, т. 1 от Наредба Н-18/2006 г. фискална касова бележка се издава за всяка продажба, като според ал.4 (редакция към датата на налагане на ПАМ) фискалната касова бележка в случаите по ал. 1 се издава при извършване на плащането. В случая, от съдържанието на констативен протокол № 0455513 от 05.02.2021 г. се установява, че покупката е заплатена в брой с монета от 2 лв., поради

което са изпълнени изискванията по чл.25, ал.1, т.1, вр. чл.3, ал.1 от Наредба Н-18/2006 г. за издаване на фискален документ.

Неспазването на нормативното изискване за издаване на надлежен документ за получено плащане при осъществена продажба - в случая фискален бон, визирано в чл. 186, ал. 1, т. 1, б.а" от ЗДДС, е установено по безспорен начин от контролните органи. Неоснователно се поддържа от жалбоподателя, че не са били налице предпоставките за налагане на ПАМ. Фактът, че е осъществена продажба, за която не е издаден касов бон е достатъчно основание да бъде приложена мярката. Начинът, по който се отчитат продажбите следва така да бъде организиран така, че да отчита своевременно извършената покупка в търговския обект от монтираното и работещо фискално устройство в него. При установено по съответния ред неспазване на задължението за отчитане на продажбите чрез издаване на ФКБ или касова бележка от кочан, административният орган, при условията на обвързана компетентност, налага на търговеца ПАМ - "запечатване на обект и забрана за достъп до него".

Органът съобразява продължителността на срока на мярката с оглед на всички факти и обстоятелства в конкретния случай, т. е. при определяне на продължителността на срока органът действа при условията на оперативна самостоятелност, което следва и от използвания в чл. 186, ал. 1 ЗДДС израз "до 30 дни".

По арг. от [чл. 22 ЗАНН](#) наложената ПАМ е с оглед целта на закона за предотвратяването и преустановяването на административни нарушения, както и за предотвратяване на вредните последици от тях. Принудителната мярка "запечатване на обект" е с превантивна цел. Срокът на принудителната административна мярка се определя по целесъобразност от органа, като в настоящия случай преценката по целесъобразност е упражнена в рамките на закона около средния размер - 14 дни и предвид обстоятелството, че с нарушението е засегнат утвърдения ред за данъчна дисциплина, който трябва да осигурява пълна отчетност на извършваните от лицата продажби, тяхната регистрация и последващата възможност за проследяване на реализираните обороти. Изрично е отразено в мотивите на заповедта, че се отчита установената в обекта касова разлика – при налични парични средства в размер на 34.10 лв. разчетената касова наличност била 0.00 лв. В протокола за проверка от 05.02.2021 г. липсват данни за служебно въвеждане или извеждане на парични средства от касата. Нито в него, нито последващо, представител на търговеца е дал обяснение относно разликата в установената касова наличност за деня или неиздаването на касова бележка за конкретната покупка. Независимо, че стойността на дневния оборот е незначителна, установената при проверката на 05.02.2021 г. в края на работния ден нулева касова наличност е указание за трайна нагласа на проверявания търговец да не отчита по законоустановения ред извършените от него продажби. Нулевата касова наличност е указание, че спрямо нито една от сделките за деня лицето не е спазило законовите изисквания на чл.25, ал.1, т.1, вр. чл.3, ал.1 от Наредба Н-18/2006 г. за издаване на фискален документ, поради което доводите на органа относно начина и вида на организиране на отчетността, довели до нарушенията, респ. до отклонение от данъчни задължения и загуби за фиска са пряко относими към установеното на 05.02.2021 г. поведение на [фирма].

Обосновано е съобразено от органа, че поведението на лицето е насочено срещу установената фискална дисциплина, която цели да гарантира спазването на установените законови норми и бюджетните приходи, като мотивите в тази връзка не са бланкетни, а съответни на установените при проверката на 05.02.2021 г. факти и

обстоятелства. Изрично в заповедта за принудителната административна мярка, наложена на [фирма] се съдържат мотиви относно продължителността на срока, като са взети предвид тежестта на извършеното нарушение, последиците от него, водещи до неотчитане на приходи от действително извършени продажби, съответно неплащане на данъци за тях и характера на търговската дейност. Изрично е посочено от административният орган, че срокът на наложената мярка от 14 дни запечатване на обекта и забрана за този срок на достъпа до него, е съразмерен и съобразен с превенцията за преустановяване на незаконосъобразни практики в обекта и времето за създаване на нормална организация за отчитане на дейността на търговеца. В тази връзка е прието в заповедта, че целта на наложената принудителна административна мярка е промяна в начина на организиране на дейността в обекта, за да може търговецът правилно да отчита оборота от продажбите си, а индиректно – да не се допускат вреди за фиска. Тези мотиви относно срока на принудителната мярка са достатъчно конкретизирани и обосновани съобразно разпоредбата на [чл. 186, ал. 1 ЗДДС](#). При изрични мотиви в оспорената заповед относно продължителността на срока на мярката, вкл. и за постигането на превантивната функция на принудителната административна мярка, както и за съразмерността на срока на мярката с извършеното нарушение, твърденията с жалбата за тяхната бланкетност са изцяло неоснователни.

В конкретния случай, не може да се приеме, че с налагането на ПАМ преследваната от закона цел е нарушена по смисъла на чл.6 АПК, както се поддържа в жалбата. Разпоредбата на [чл. 118, ал. 1 от ЗДДС](#), респ. на чл. 3 от Наредбата, има за цел, установяване на стриктен контрол на извършваните в брой продажби от субектите в стопанисваните от тях търговски субекти, с оглед определяне на оборота за целите на косвения данък от една страна и дисциплиниране на търговците при извършването на продажби на дребно от друга страна. Съгласно [чл. 187, ал. 1 ЗДДС](#) при налагане на ПАМ по чл. 186, ал. 1 се забранява и достъпът до обекта или обектите на лицето, като мярката се прилага за обекта или обектите, където са установени нарушенията. Забраната за достъпа до обекта се налага кумулативно с принудителната административна мярка запечатване на обекта, поради което предпоставките за налагането ѝ са тези за налагането на ПАМ. Предвид наличието на предпоставките за прилагане на ПАМ по [чл. 186, ал. 1 ЗДДС](#), то са налице и тези за налагане на мярката по [чл. 187, ал. 1 ЗДДС](#).

В оспорената заповед изрично е декларирана преследваната цел – да се промени начина на извършване на дейността в конкретния обект с пряк резултат – точно и правилно съхранение на документи и съответно отчитане на оборота, респ. недопускане на вреда за фиска. Това изцяло съответства на нормативно уредената обща и частна превенция при налагане на ПАМ по чл.22 ЗАНН - за предотвратяване на нарушения - да не се допускат нови и за преустановяване - да се прекратят вече допуснати административните нарушения, както и за предотвратяване и отстраняване на вредните последици от тях. Така декларираните цели съобразно вида на установените нарушения правят наложената мярка съответна и съразмерна на преследваната цел по смисъла на чл.146, т.5 АПК. При налагане на ПАМ административният орган е действал разумно, добросъвестно и справедливо по смисъла на чл.6, ал.1 АПК, като намесата му се е ограничила до най-необходимото за постигане на легитимно преследваната цел по смисъла на чл.6, ал.2 АПК.

Законодателят не обвързва преценката на административния орган за определяне продължителността на срока със стойността от контролната покупка от приходния

орган при извършената проверка, поради което без значение е, че в процесния случай тази покупка е на стойност 1,20 лв. Всяка неотчетена продажба води до неотчитане на приходи, а оттам и се засяга утвърдения ред за данъчно облагане. В този смисъл са: решение № 4920 от 16.04.2021 г. по адм. д. № 285/2021 г., I отд. на ВАС, решение № 460 от 14.01.2021 г. по адм. д. № 9102/2020 г., I отд. на ВАС, решение № 4440 от 07.04.2021 г. по адм. д. № 952/2021 г., I отд. на ВАС, решение № 5128 от 22.04.2021 г. по адм. д. № 132/2021 г., I отд. на ВАС (последният случай с нулева касова наличност). Цитираната в жалбата съдебна практика на ВАС касае случаи с различна фактология.

Противно на твърденията в жалбата, установеното на 05.02.2021г. нарушение на чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ от ЗДДС обосновано е дало основание на органа, при условията на обвързана компетентност, да наложи оспорената ПАМ. Изборът му на продължителността на мярката, упражнен в условията на оперативна самостоятелност, не противоречи на чл.6 АПК, а е съобразен и съответен на цялостното поведение на лицето на 05.02.2021 г. Не намират основание в закона твърденията на търговеца, че установеното първо нарушение от съответния вид е указание за непропорционалност на ПАМ, тъй като в конкретния случай е необходим срок за създаване на организация за счетоводна и данъчна отчетност, съответна на изискванията за данъчна дисциплина, коректно деклариране на доходите, респ. отчитане на публичните задължения. Наложеният среден размер на срока на утежняващата мярка е съответен на целите по чл.22 ЗАНН.

По изложените съображения и на основание чл.172, ал.2 АПК оспорването следва да бъде отхвърлено като неоснователно.

При този изход на спора и на основание чл.143, ал.3 АПК, вр. чл.24 от Наредбата за заплащането на правната помощ на ответника следва да се присъдят разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 100 лева.

Водим от горното, Административен съд София град, Първо отделение, 69-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.5, срещу Заповед № ФК-С939-0455513 от 15.02.2021 г. на началник отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която му е наложена принудителна административна мярка „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“ ЗДДС.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.5, да заплати на Национална агенция по приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 100 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: