

РЕШЕНИЕ

№ 5337

гр. София, 08.09.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,
в публично заседание на 08.06.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова-Десподска

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **10339** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 184, ал.4 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) във вр. с чл. 145 – чл. 178 от Административно процесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалба на Д. С. М., в качеството на съдружник в ДЗЗД „Хава“ и ДЗЗД „Хава“, ЕИК:[ЕИК], депозирана чрез адв. Н., със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 7 срещу заповед за прилагане на принудителна административна мярка № ФК-С290-0394871 от 15.01.2020 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ С., в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят сочи, че заповедта е издадена при наличието на съществени нарушения на съдопроизводствените правила, противоречие с материалноправните разпоредби, при несъответствие с целта на закона, поради което е незаконосъобразна и необоснована. Твърди, че неправилно административния орган е приел, че са налице нарушения на Наредба Н-18 от 13.12.2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изкисвания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин на МФ. Соочи се, че заповедта е издадена при неизяснена фактическа обстановка и липса на мотиви. Иска се отмяна на наложената ПАМ.

В проведеното открито съдебно заседание, жалбоподателят редовно призован, чрез процесуалния му представител адв Н., поддържа направеното оспорване и излага доводи за незаконосъобразността на оспорения акт. Претендира разности по делото за заплатена държавна такса.

Ответникът- началник отдел „Оперативни дейности“ С., в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, не се представлява и не е взел становище по същество на спора.

Административен съд София - град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

От представения по делото и кредитиран като писмено доказателство Протокол за извършена проверка от 07.01.2020 г., се установява, че на посочената дата, в 11.15 ч., в [населено място], била извършена проверка от длъжностни лица при ТД на НАП –С. на търговски обект – магазин за обувки, находящ се в [населено място] , [улица], стопанисван и експлоатиран от ДЗЗД „Хава“. При извършената проверка било установено че в търговският обект не се съхранява и при поискване не било представено свидетелство за регистрация на монтираното в обекта фискално устройство модел „Д. Р. S01“ с ИН на ФУ № ДУ 470752 и ИН на ФП № 36628788, което представлявало нарушение на чл. 42, ал. 1, т. 1 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. във вр. с чл. 118, ал.1, т. 4 от ЗДДС. Проверяващите констатирали също така, че при извършената проверка търговеца в качеството му на задължено лице по чл. 3 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. при извършена контролна покупка на дата 16.08.2019 г. – детски обувки, в размер на 34.70 лева, бил издаден фискален бон. Наред с горното проверяващите установили при отпечатан КЛЕН за 16.08.2019 г., че в търговския обект при извършената проверка търговеца в качеството му на задължено лице по чл. 3 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. при извършена контролна покупка на дата 16.08.2019 г., в размер на 34.70 лева, не е издаден фискален бон от монтираното и функциониращо в обекта ФУ или от кочан с ръчни касови бележки, отговарящ на изискванията на Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. Установено било и разлика в касовата наличност в размер на 69.62 лева, тъй като разчетената касова наличност от ФУ е в размер на 55.70 лева, а фактическата наличност в касата е в размер на 125.32 лева, видно от опис на парите в касата и дневен финансов отчет.

За констатираните нарушения – липса на свидетелство за регистрация на ФУ и неиздаване на косов бон за покупката състояла се на 16.08.2019 г. административният орган е приел, че са такива по смисъла на чл. 42, ал.1, т. 4 от ЗДДС във вр. с чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „д“ от ЗДДС и на чл. 118, ал.1 от ЗДДС във вр . с чл. 186, ал.1, б. „а“ от ЗДДС.

С оглед на така извършената проверка, на 15.01.2020 г., началникът на отдел „Оперативни дейности“ С., в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, е издал оспорената в настоящото производство, заповед № ФК-С290-0394871 от 15.01.2020 г., с която на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ и б. „д“ от ЗДДС, е наложил на ДЗЗД „Хава“. принудителна административна мярка (ПАМ) - запечатване на търговски обект - магазин за обувки, находящ се в [населено място] , [улица], стопанисван и експлоатиран от ДЗЗД „Хава“ и е забранен достъпът до обекта за срок от 3 дни. В заповедта са изложени мотиви, че срокът на запечатването се определя съобразно тежестта на нарушението и последиците от същото, начинът и вида на организиране на отчетността, които са довели до извършеното деяние, както и с оглед факта, че нарушителят отдавна извършва търговска дейност и е наясно с конкретните изисквания за нея и с начина на организация на същата.

По делото са приобщени освен представените с жалбата и с административната преписка писмени доказателства и представените от страна на жалбоподателя в прелелото се на 16.03.2021 г. доказателства. Събрани са и гласни доказателствени

средства с разпита на свидетеля Б. С.. От показанията на последния се установява, че същият в качеството му на продавач-консултант е присъствал на извършената проверка, при която служители на НАП закупили 1 чифт детски обувки, за което издал касов бон. Предоставил на проверяващите поисканите от него документи, като за свидетелството за регистрация обяснил, че не може да представи, тъй като същото е оставено за ламиниране и помолил да му бъде предоставена възможност до го представи в кратък срок. Веднага след проверката отишъл и предоставил свидетелството за регистрация. При проверката не било констатирано разминаване между описаното в касовата книга и наличността в касата. Съдът кредитира показанията на свидетеля, като последователни, безпротиворечиви и логично свързани с фактите по делото.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е подадена срещу индивидуален административен акт, който подлежи на обжалване по смисъла на чл. 145 и сл. от АПК. Същата се оспорва от Д. С. М., в качеството на съдружник в ДЗЗД „Хава“ и ДЗЗД „Хава“, които се явяват неин адресат и заинтересовани лица по чл. 147, ал. 1 от АПК. Жалбата е подадена в преклузивния срок по чл. 149, ал.1 във вр. с ал.2 и ал.3 от АПК и се явява процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е основателна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е заповед за прилагане на принудителна административна мярка № ФК-С290-0394871 от 15.01.2020 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ С., в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ и б. „д“ от ЗДДС, е наложил на ДЗЗД „Хава“ принудителна административна мярка (ПАМ) - запечатване на търговски обект - магазин за обувки, находящ се в [населено място] , [улица], стопанисван и експлоатиран от ДЗЗД „Хава“ и е забранен достъпът до обекта за срок от 3 дни.

Съгласно чл. 186, ал. 3 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-1148/25.08.2020 г., началниците на отдели "Оперативни дейности" в Главна дирекция "Фискален контрол" в ЦУ на НАП са определени да издават заповеди за налагане на принудителна административна мярка „запечатване на обект“ по чл. 186 ЗДДС. С оглед на това съдът приема, че оспорената заповед е издадена от компетентен орган. Спазени са изискванията за форма на административния акт, като не се установяват допуснати в хода на административното производство нарушения на административнопроизводствените правила от категорията на съществените. Изложените от жалбоподателя възражения в тази насока не се споделят от съда. Фактът, че по време на извършената проверка управителят на дружеството не е присъствал, не опровергава отразените от административните органи в протокола действия и констатации. Протоколът има необходимото съдържание по чл. 50, ал. 2 от ДОПК – съдържат номер и датата на съставянето му, името и длъжността на органа, който ги е съставил, и на органите, които са извършили действията, индивидуализиращите данни за проверяваното лице, датата и мястото на действията,

времето, когато са започнали и завършили действията, извършените действия, установените факти и обстоятелства, събраните доказателства.

По отношение материалната законосъобразност на акта:

Между страните не се спори, че административнонаказателното производство е образувано за нарушение на ЗДДС свързано с регистриране и отчитане на продажбите, а именно чл. 25, ал.1, вр. чл. 3, ал.1 от Наредба Н-18/2006 г., както и за нарушение на чл. 42, ал.1, т. 4 от ЗДДС. За този род нарушения, разпоредбата на чл. 185, ал. 1 от ЗДДС предвижда налагането на глоба или имуществена санкция. Отделно, разпоредбата на чл. 186 предвижда и налагането на принудителна административна мярка – "запечатване на обект за срок до един месец", като в конкретния случай нейното основание е по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "а" – неизпълнение на задължението за издаване на фискален бон от ФУ при получаване на плащане в брой, а по б. „д“ /в редакция действаща към момента на издаване на заповедта – ДВ, бр. 24 от 2018 г./ - за неизпълнение на задължението за съхраняване на документи, издавани от/във връзка с фискалните устройства или интегрираните автоматизирани системи за управление на търговската дейност, включително и съхраняване на данни в контролна лента на електронен носител. Към настоящия момент цитираната разпоредба на б. „д“ на чл. 186, ал.1 е отменена - ДВ, бр. 104 от 2020 г., в сила от 12.12.2020 г.

По отношение на първото констатирано нарушение, а именно това по чл. 186, ал. 1, т. 1 б. "д" ЗДДС, съдът намира следното:

Разпоредбите на чл. 42, ал. 1, т. 1 и т. 2 от Наредба Н-18/13.12.2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин ("Наредба Н-18/13.12.2006 г.") предвиждат, че лицето по чл. 3 със стационарен търговски обект е задължено да съхранява в търговския обект свидетелството за регистрация на ФУ/ИАСУТД и паспорта на фискалното устройство, с изключение на случаите по чл. 14, ал. 3 - извършване на експертиза на ФУ и чл. 50, ал. 6 - приемане за ремонт на ФУ.

Действително, разпоредбата на чл. 42, ал. 1, от Наредба Н-18/13.12.2006 г. на Министъра на Финансите вменява задължение на лицата, които извършват продажби на стоки или услуги в стационарен търговски обект, да съхранява в обекта свидетелството за регистрация и паспорта на ФУ/ИАСУТД. В този смисъл, сред задълженията на съответните търговци е и това да съхранява в обекта посочените документи, а липсата им е нарушение.

От представените по делото доказателства, в това число и от събраните гласни доказателствени средства с разпита на свидетеля С. по несъмнен начин се установява, че по време на проверката в обекта не се е съхранявало свидетелството за регистрация на фискалното устройство. Липсата му не се отрича и от жалбоподателя. Няма спор и относно обстоятелството, че документът е бил представен, непосредствено след проверката на проверяващите.

Формалното наличие на процесното нарушение, а именно фактът, че в проверявания обект не се е съхранявало свидетелството за регистрация на ФУ, обуславя приложение на разпоредбата на чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "д" от ЗДДС (редакция ДВ, бр. 24 от 16.03.2018 г.), според която ПАМ "запечатване на обект" за срок до един месец, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което не спазва реда или начина за съхраняване на документи, издавани от/във връзка с фискалните устройства или интегрираните автоматизирани системи за управление на

търговската дейност. При налагането на тази мярка обаче, както сочи и издателят на акта, в условието на оперативна самостоятелност следва да бъдат обсъдени всички конкретни и относими към случая обстоятелства, с оглед индивидуализиране продължителността на налаганата мярка /до един месец/.

В настоящия случай от страна на административния орган са изложени мотиви за определяне на срока на ПАМ и същите съответстват на установеното административно нарушение - на формалния характер на задълженията по чл. 42, ал. 1, т. 1 от Наредба Н-18/13.12.2006 г., послужили като основание за прилагане на мярката.

Независимо от това, настоящия съдебен състав, намира, че заповедта за налагане на ПАМ не е съобразена с преследваната от него цел, което по съществуващото си е основание за неговата отмяна по чл. 146, т.5 от АПК, като съображенията за това са следните:

Разпоредбата на чл. 168, ал. 1 от АПК задължава съда въз основа на представените от страните доказателства да провери законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 146, вкл. съответствие с целта на закона /т. 5/. Чл. 4, ал. 2 от АПК изисква административните актове да се издават за целите на закона, а чл. 6 спазването на принципа на съразмерност, според който административните органи упражняват правомощията си по разумен начин, добросъвестно и справедливо, а административният акт и неговото изпълнение не могат да засягат права и законни интереси в по-голяма степен от най-необходимото за целта, за която актът се издава.

Принудителната административна мярка е израз на административната държавна принуда, поради което за всеки конкретен случай трябва да е определена в такъв вид и обем, че да не ограничава правата на субектите в степен надхвърляща тази произтичаща от преследваната от закона цел. Преценката за съответствие на ПАМ с целта на закона следва да се извършва в съответствие с характера ѝ във всяка една от хипотезите на чл. 186, ал. 1 от ЗДДС. По отношение хипотезата на чл. 186, ал. 1, б. „д” ЗДДС, мярката запечатване на търговски обект има превантивно действие, а именно да се предотврати извършването на друго противоправно поведение от страна на нарушителя. Следва да се има предвид, че във всички случаи изводът, че съществува такава възможност трябва да е мотивиран и фактически обоснован от конкретни обективни дадености, от които може да се изведе обоснован извод, че нарушителят може да извърши друго административно нарушение. Това е така, тъй като заповедта за налагане на ПАМ е индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21 ал. 1 от АПК и като такъв следва да отговаря на изискванията за форма установени с АПК. Съгласно разпоредбата на чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК, в административният акт следва да се съдържат фактическите и правните основания за издаване на същия.

В настоящия случай ПАМ е наложена за извършено нарушение на чл. 42, ал. 1, т. 1 от Наредба Н-18/13.12.2006 г., като не е отчетено обстоятелството, че непосредствено след извършената проверка, представляващия дружеството жалбоподател е представил свидетелството за регистрация на ФУ. Този факт е настъпил преди дата на издаване на ЗППАМ и е следвало да бъде съобразен от страна на органите по приходите. При преценката дали с мярката се предотвратяват/не се допускат нови нарушения следва да се държи сметка за цялостното поведение на лицето и конкретно – какви са данните за допуснати досега нарушения на данъчното законодателство, а при липса на такива – какви нарушения са установени при

конкретната проверка, дала повод за налагане на ПАМ. В настоящия случай установеното нарушение е формално – несъхраняване на документи в търговския обект, които документи както се посочи, са били предоставени на приходните органи.

Ето защо настоящият съдебен състав намира, че действията по налагане на спорната ПАМ са явно несъразмерни на преследваната цел – да се предотвратят нови нарушения и да се преустанови констатираното формално нарушение. При налагане на ПАМ административният орган не е действал разумно, добросъвестно и справедливо по смисъла на чл.6, ал.1 АПК. В нарушение на чл. 6, ал.2 АПК намесата му не се е ограничила до най-необходимото за постигане на легитимно преследваната цел, нито използваните средства са адекватни, достатъчни и възможно най-щадящи за засегнатото лице.

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 оценка на конкретните факти по случая.

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.

Относно другото констатирано нарушение, а именно това на чл. 25, ал.1, вр. чл. 3, ал.1 от Наредба Н-18/2006 г., съдът намира, че същото е недоказано и неправилно за неизвършено нарушение е приложена ПАМ. От описаната фактическа обстановка и представените по делото доказателства не може да се направи извод, че е налице хипотезата, уредена от законодателя в буква "а" – ПАМ се налага на лице, което не спазва реда и начина издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за продажба. Констатираното нарушение е за минал период от време – 16.08.2019 г. и освен разпечатания КЛЕН за тази дата /който е и нечетлив/, не са ангажирани други доказателства установяващи извършеното нарушение. Твърдението на административният орган, че с оглед представената гаранционна карта, е извършена продажба на стойност 34,70 лева, не намира опора в доказателствата представени по делото. Административният орган, чиято доказателствена тежест, съобразно разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, е този който следва да установи по безспорен начин фактическите установявания, посочени в него и на база на които е приложил съответната правна норма. Това не е сторено по делото. Ето защо при установената по делото липса на извършено нарушение от страна на жалбоподателя на реда или начина за издаване на касов бон за осъществена продажба, съдът приема, че предвидените в закона предпоставки за налагане на обжалваната ПАМ не са били налице.

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 на жалбоподателя следва да се присъдят сторените разноски за 50 лв. държавна такса и 600 лв. за адвокатско възнаграждение, определено в минималния размер по Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

По изложените съображения, Административен съд София град, III отделение, 70-ти състав:

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на Д. С. М., в качеството на съдружник в ДЗЗД „Хава“ и ДЗЗД „Хава“, ЕИК:[ЕИК], депозирана чрез адв. Н., със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 7, Заповед за прилагане на принудителна административна мярка № ФК-С290-0394871 от 15.01.2020 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ С., в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА НАП – Централно управление да заплати на „Д. С. М., в качеството на съдружник в ДЗЗД „Хава“ и ДЗЗД „Хава“, ЕИК:[ЕИК], разноски в размер на 650 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: