

РЕШЕНИЕ

№ 5740

гр. София, 29.09.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,
в публично заседание на 28.09.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **5094** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 и сл. от АПК, във вр. с чл. 186, ал. 4, вр. с чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС.

Образувано е по жалба на „Валас В“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес – С., [улица], вх. В, партер, чрез адв. Ч., срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка (ПАМ) № ФК-С2127-0476718 от 29. 03. 2023 г., издадена от началника на отдел „Оперативни дейности“ С., в Главна дирекция „Фискален контрол“, при ЦУ на НАП – С., за „запечатване на търговски обект и забрана за достъп до него“ за срок от 14 дни на основание чл. 186, ал.1, т.1, б.“а“ ЗДДС, потвърдена с Решение № ГДФК-112 / 03. 05. 2023 г. на директора на Дирекция „Оперативни дейности“.

С жалбата се излагат твърдения за незаконосъобразност на оспорваната заповед за налагане на ПАМ поради допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, противоречието ѝ с материалноправните разпоредби и целта на закона, позовавайки се на чл. 146, т. 3, т. 4 и т. 5 от АПК. Навеждат се доводи, за неправилно установено фактическа обстановка, както и липсата на мотиви относно продължителността на запечатването. Твърди, че нарушението е за първи път и запечатването не съответства на принципа на съразмерност. Моли да бъде отменена оспорваната заповед. Претендира разноските по делото.

Ответникът – началник отдел „Оперативни дейности“ – С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Видно от Протокол за извършена проверка № 0476718 от 08. 03. 2023 г. (л. 26-28), на същата дата в търговски обект – магазин за цветя, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от жалбоподателят „Валас В“ ЕООД, е извършена проверка от служители в ЦУ на НАП, които извършили контролна покупка на цвете в саксия на стойност 12 лв., за която не е издаден фискален касов бон от находящото се в обекта фискално устройство.

След извършване на покупката служителите се легитимирани като контролни органи към НАП и пристъпили към извършване на процесуални действия за нуждите на проверката – преброяване на наличните пари в касата, изготвяне на опис, снемане на отчет от ФУ и др.

При отпечатване на дневен отчет от 08. 03. 2023 г. от намиращото се в обекта ФУ и КЛЕН било констатирано, че сумата от 12 лв. за извършената контролна покупка, не е регистрирана чрез издаване на фискална касова бележка, с което е прието, че е нарушен чл. 118, ал. 1 от ЗДДС.

За извършеното от дружеството нарушение е съставен АУАН, а впоследствие и НП, оспорено по съдебен ред пред СРС.

На 29. 03. 2023 г. е издадена и оспорената в настоящето производство Заповед № ФК-С2127-0476718 на началник отдел „Оперативни дейности“ - С., връчена на управителя на дружеството на 30. 03. 2023 г.

С жалба вх. № 53-06-3540 / 03. 04. 2023 г. (стр. 50) дружеството е оспорило издадената заповед по административен ред пред директора на Дирекция „Оперативни дейности“.

С уведомление за отстраняване на нередовности от 19. 04. 2023 г. (стр. 59) жалбоподателят е уведомен да посочи конкретни възражения, което е сторено от негова страна с подробна жалба (стр. 16) от 21. 04. 2023 г.

С Решение № ГДФК-112 / 03. 05. 2023 г. на директора на Дирекция „Оперативни дейности“, е оставена без уважение подадената от „Валас В“ ЕООД жалба срещу Заповед № ФК-С2127-0476718 от 29. 03. 2023 г. на началника на отдел „Оперативни дейности“. Решението е връчено на 16. 05. 2023 г.

Заповедта е оспорена по съдебен ред с жалба подадена чрез ответника на 25. 05. 2023 г.

При установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена в срок, от надлежна страна, която има правен интерес от оспорване, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА.

Обжалваният административен акт е издаден от компетентен орган – началник отдел „Оперативни дейности“, в качеството му на орган по приходите, съгласно чл. 186, ал. 3 от ЗДДС, както и предвид представената Заповед № ЗЦУ-1148 / 25. 08. 2020 г. (л. 34) на изпълнителния директор на НАП, с която се упълномощават органите компетентни да издават заповеди за налагане на ПАМ по ЗДДС, сред които в т. 1 са посочени началниците на отдели „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП. Видно от Заповед № 3927 / 23. 11. 2022 г. на изпълнителния директор на НАП, издателят на заповедта – С. С., е назначен на длъжността началник на отдел „Оперативни дейности“ – С. към ГД „Фискален

контрол“ в ЦУ на НАП.

В настоящия случай посоченото в самата оспорвана заповед основание за издаването ѝ е чл. 186, ал. 1, т. 1, б „а“ от ЗДДС, съгласно която норма в приложимата редакция, принудителната административна мярка запечатване на обект за срок до 30 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 по чл. 118. На основание чл. 118, ал. 1 от ЗДДС, всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице е длъжно да регистрира и отчита извършените от него доставки/продажби в търговски обект чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство (фискален бон) или чрез издаване на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност (системен бон), независимо от това дали е поискан друг данъчен документ. Съгласно чл. 118, ал. 3 от ЗДДС „фискалният и системен бон са хартиени документи, регистриращи продажба/доставка на стока или услуга в търговски обект, по която се плаща 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“. Редът и начинът за издаване на фискални касови бележки е уреден с Наредба № Н-18 от 13. 12. 2006 г. на министъра на финансите. По силата на чл. 25 ал.1 т. 1 от посочената Наредба всяко лице по чл.3 ал.1 от същия подзаконов нормативен акт, е задължено независимо от документирането с първичен счетоводен документ да издава и фискална касова бележка от ФУ за всяка продажба на лицата в случаите на извършено плащане с изключение на случаите, когато плащането се извършва чрез внасяне на пари в наличност по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит, чрез наличен паричен превод или пощенски паричен превод. От своя страна ал.3 на чл.25 от Наредба № Н-18 / 13. 12. 2006 установява правилото, че фискалната касова бележка се издава в момент на извършване на плащането, както и задължението за лицата по чл.3 едновременно с получаването на плащането да предоставят на клиента въпросната фискална касова бележка.

При наличие на предпоставките на чл. 186, ал. 1 ЗДДС органът е длъжен да издаде заповед за налагане на принудителна административна мярка, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции. Административният орган обаче има правомощието да извърши преценка относно нейния срок. В тази връзка следва да се отбележи, че при упражняване на това правомощие административният орган действа при условията на оперативна самостоятелност, поради което на съдебен контрол подлежи съответствието на акта с целта на закона и спазването на пределите на оперативната самостоятелност като част от проверката за издаване на административния акт при правилно приложение на материалния закон.

В настоящия случай е постановено запечатване за срок от 14 дни. В тази връзка са изложени аргументи, че неизпълнението на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС от страна на търговците винаги ощетява фиска и води до отклонение от данъчно облагане, тъй като в резултат от него не се отчитат приходи, а конкретно срокът е определен с оглед начина и вида на организиране на отчетността, които според органа свидетелстват, че една от целите на търговеца е именно отклонение от данъчно облагане. Не са посочени конкретно данните, даващи основание на административния органи да направи такъв генерализиран извод относно намеренията на търговеца. Не става ясно и каква е тази организация на отчетността, която подкрепя този извод. Липсват данни

за установено в хода на проверката водене на двойно счетоводство или друга индикация за организиране на дейността на жалбоподателя по начин, който води до извод, че същият има за цел да избегне данъчно облагане.

Посочено е още, че целта на мярката е да се преустановят лошите практики в обекта. Липсва обаче конкретно посочване в какво се състоят тези практики, поради което остава голословно твърдението на административния орган за „лоши практики“. Също така не може да бъде довод за налагане на ПАМ в такъв размер и обстоятелството, че търговецът отдавна извършва търговска дейност и е запознат с конкретните изисквания за нея. Именно във връзка с тази констатация на административния орган следва да се посочи, че нарушението е констатирано за първи път и няма данни от страна на дружеството да е извършвано и друго такова административно нарушение.

Видно освен това от описа на парите в касата и от протокола за извършената проверка, касовата наличност според фискалното устройство била в размер на 889,80 лв., като такава е била и фактическата наличност, поради което не може да се приеме, че търговеца редовно не издава касови бележки. В тази връзка са напълно логични дадените обяснения, че са касае за случаен пропуск, предвид факта че се касае за магазин за цветя и неговата натовареност, доколкото покупката е извършена на 08. 03. 2023 г., когато се отбелязва деня на жената.

С оглед на това настоящият съдебен състав намира, че в обжалвания административен акт по отношение на срока на ПАМ са изложени общо формулирани изявления, които нямат характера на мотиви като правни и фактически основания по смисъла на чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК. Не става ясно как е формирана волята на органа с оглед конкретния срок на мярката около средния размер, респ. кои конкретни обстоятелства са от значение и каква е тяхната тежест. В тази връзка органът е задължен на основание чл. 186, ал. 3 от ЗДДС да изложи мотиви съгласно чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК, както относно основанието за налагане на мярката, така и относно нейния срок. Макар при определяне на срока на мярката да действа при оперативна самостоятелност, органът следва да обоснове преценката си с оглед спазване на принципа на съразмерност, залегнал в чл. 6 от АПК, в светлината на постигане на законоустановените цели при прилагане на ПАМ, визирани в чл. 22 от ЗАНН.

В случая налагането на ПАМ не съответства на предвидените в чл. 22 ЗАНН цели и на регламентирания в чл. 6 АПК принцип за съразмерност, което прави обжалваната заповед незаконосъобразна. При констатирано нарушение за първи път и при липса на констатации от него да са произлезли определени вредни последици за фиска, налагането на ПАМ за срок от 14 дни не би могло да се определи като съразмерно. То засяга права и законни интереси на данъчно задълженото лице в по-голяма степен от необходимото за целта, за която актът се издава, което е в пряко нарушение на чл. 6, ал. 2 и ал. 5 от АПК.

В тази връзка следва да се отбележи също така, че за същото нарушение – неиздаване на касова бележка, на дружеството е издаден и АУАН на 21. 03. 2023 г., а впоследствие и Наказателно постановление № 709769-F700232 / 27. 06. 2023 г., с което е наложена глоба (?) в размер на 700 лева.

При това положение и като взе предвид решение от 04.03.2023 г., постановено по дело С -97/2021 г. СЕС, в което се казва, че чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система за данъка върху добавената стойност и чл. 50 от Хартата на основаните права на Европейския съюз трябва да се

тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба, съгласно която за едно и също изпълнение 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.

Съобразявайки решението на СЕС и националната правна регламентация, настоящият съдебен състав приема, че оспорената заповед за налагане на ПАМ следва да бъде отменена като дублираща санкция за извършеното от „Валас В“ ЕООД нарушение по чл. 118 от ЗДДС, за което има съставен АУАН и издадено въз основа на него наказателно постановление.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав на АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД приема, че подадената жалба е основателна и оспорваната Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2127-0476718 от 29. 03. 2023 г., издадена от началника на отдел „Оперативни дейности“ – С. към Главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление на Национална агенция за приходите за „запечатване на търговски обект и забрана за достъп до него“ за срок от 14 дни на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ ЗДДС следва да бъде отменена като незаконосъобразна поради нарушение на предписаната от закона цел и форма и нарушение на материалния закон.

Изцяло в този смисъл а практиката на ВАС изразена в Решение № 1693 от 15.02.2023 г. на ВАС по адм. д. № 3681/2022 г., I о., Решение № 1606 от 14.02.2023 г. на ВАС по адм. д. № 4081/2022 г., I о., Решение № 1447 от 9.02.2023 г. на ВАС по адм. д. № 4883/2022 г., VIII о., Решение № 1226 от 6.02.2023 г. на ВАС по адм. д. № 3325/2022 г., VIII о., Решение № 1070 от 31.01.2023 г. на ВАС по адм. д. № 3405/2022 г., I о. и др. При този изход на спора, на основание чл. 143, ал. 1 от АПК, ще следва ответникът да заплати на жалбоподателя направените по делото разноски, които са в размер на 50 лв. държавна такса и 1200 лв. договорено и заплатено адвокатско възнаграждение, което е посочено в представения договор за правна защита и съдействие. Съдът макар и да намира, че така заплатеното възнаграждение да не съответства на правната и фактическа сложност на делото, поради липса на направено възражение за прекомерност, не може да го намали.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на „Валас В“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], Заповед за налагане на принудителна административна мярка (ПАМ) № ФК-С2127-0476718 от 29. 03. 2023 г., издадена от началника на отдел „Оперативни дейности“ С., в Главна дирекция „Фискален контрол“, при ЦУ на НАП – С., за „запечатване на търговски обект и забрана за достъп до него“ за срок от 14 дни на основание чл. 186, ал.1, т.1, б.“а“ ЗДДС, потвърдена с Решение № ГДФК-112 / 03. 05. 2023 г. на директора на Дирекция „Оперативни дейности“.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите – [населено място], [улица], да заплати

на „Валас В“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], направените по делото разноси в размер на 1250 (хиляда двеста и петдесет) лева.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: