

РЕШЕНИЕ

№ 4086

гр. София, 21.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав, в публично заседание на 21.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **9623** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.145-178 от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/ във вр.с чл.186, ал.4 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/.

Образувано е по жалба на [фирма] със седалище в [населено място], Столична община, ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Заповед за налагане на принудителна административна мярка № Ф-211-0046119/25.08.2020 г. на Началник отдел "Оперативни дейности-гр.Б., дирекция "Оперативни дейности" в Главна дирекция "Фискален контрол" при Централното управление на НАП, с която е наредено запечатване на търговски обект – бар "Б.", находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от [фирма], и забрана за достъп до него за срок от 14 дни на основание чл.186, ал.1, т.1, б."а", вр. чл.187, ал.1 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС).

В жалбата са наведени доводи, че така издадената заповед е неправилна, необоснована и незаконосъобразна. Подателят ѝ настоява, че така издаденият административен акт не съответства на целта на закона и не би могъл да предотврати извършването на друго нарушение. Подробни съображения в тази връзка са изложени в депозираната жалба. От Съда се иска да отмени обжалваната заповед и да присъди на жалбоподателя сторените по делото разноски. В с.з. жалбоподателят не изпраща представител.

Ответникът – Началник отдел "Оперативни дейности-гр.Б., дирекция "Оперативни дейности" в ГД "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, в с.з. се представлява от юк.Н.,

която намира заповедта за законосъобразна и моли Съда да отхвърли жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение. От юк.Д. по ел.поща е постъпило и писмено становище по съществуващото на спора, в което се развиват подробни съображения за законосъобразност на административния акт.

Съдът, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото писмени доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка: На 20.08.2020 г. в 23,30 ч е извършена данъчна проверка на търговски обект по смисъла на § 1, т.41 от ДР на ЗДДС - бар "Б.", находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от [фирма]. При проверката е констатирано, че в качеството си на задължено лице по чл.3 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства, дружеството не регистрира и отчита всяка извършена продажба на стоки и услуги от търговския обект, чрез издаване на фискални касови бележки от въведеното в експлоатация за обекта фискално устройство. За извършена контролна покупка на 1 бр. кока-кола, 1 бр. тоник и 1 бр. уиски "Д. Д." на обща стойност 18,80 лв., заплатена в брой от контролен орган, не е издадена касова бележка от наличното в обекта ФУ модел D. DP-25 с ИН DT522104 и ИН на ФП 02522104. Покупката и плащането са осъществени преди легитимация от органите на НАП. След легитимирането е отпечатана КЛЕН за 20.08.2020 г. до момента на проверката, от които е видно, че гореспоменатата продажба на стойност 18,80 лв. не е отразена като регистрирана на ФУ чрез издаване на фискален бон.

Проверката е документирана с протокол за извършена проверка № 0046119/20.08.2020 г., съставен на основание чл.110, ал.4 във вр.с чл.50, ал.1 ДОПК. Установеното нарушение е потвърдено от събраните при проверката доказателства.

Административният орган е приел, че [фирма] не е спазило реда и начина за издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за това. Нарушението е квалифицирано по чл.118, ал.1 във вр.с чл.186, ал.1, т.1, б."а" ЗДДС.

Предвид изложеното Началник отдел "Оперативни дейности-гр.Б., дирекция "Оперативни дейности" в ГД "Фискален контрол" при ЦУ на НАП е приел, че констатираното нарушение е основание за прилагане на принудителна административна мярка и на основание чл.186, ал.3 ЗДДС. Така административният орган е издал Заповед за налагане на ПАМ № Ф-211-0046119/25.08.2020 г., с която е наредено запечатване на търговски обект – бар "Б.", находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от [фирма], и забрана за достъп до него за срок от 14 дни на основание чл.186, ал.1, т.1, б."а", вр. чл.187, ал.1 ЗДДС.

Пред АССГ е обжалвано разпореждането за предварително изпълнение на Заповед за налагане на принудителна административна мярка № Ф-211-0046119/25.08.2020 г. на Началник отдел "Оперативни дейности-гр.Б., дирекция "Оперативни дейности" в ГД "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, за което е образувано адм.дело № 9051/2020 г. С постановеното по делото Определение № 6905 от 16.09.2020 г. разпореждането за предварително изпълнение на заповедта е отменено. Съдебният акт не е обжалван и е влязъл в сила.

При така установената фактическа обстановка Съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима - подадена е от надлежна страна, в срока по чл.149, ал.1 от АПК и при наличието на правен интерес. Заповедта е връчена на

жалбоподателя на 31.08.2020 г. (л.24), а жалбата е подадена в АССГ на 14.09.2020 г. Оспорената заповед е издадена от компетентен административен орган –Началник отдел "Оперативни дейности-гр.Б., дирекция "Оперативни дейности" в ГД "Фискален контрол" при ЦУ на НАП. За доказване компетентността на органа по делото е представена Заповед № ЗЦУ-ОПР-16/17.05.2018 г. на Изпълнителния директор на НАП, съгласно т.1 от която началниците на отдели "Оперативни дейности", дирекция "Оперативни дейности", Главна дирекция "Фискален контрол" при ЦУ на НАП са упълномощени да издават заповеди за налагане на ПАМ по чл.186 от ЗДДС (л.48). Заповедта съдържа правни и фактически основания за нейното издаване, посочен е срокът за налагане на ПАМ, с оглед на което Съдът счита, че е спазена установената форма съобразно чл.146, т.2 във вр.с чл.59, ал.2 от АПК.

По същество жалбата е основателна.

Предмет на настоящото производство е законосъобразността на издадената заповед за налагане на ПАМ. Налагането на същата е форма на държавна принуда, предвидена в чл.22 и чл.23 от ЗАНН, различна от административното наказание. ПАМ се налага в отделно производство с издаване на индивидуален административен акт, като ПАМ не представлява административно наказание или имуществена санкция по аргумент от чл.13 и чл.83 от ЗАНН, предвиждащи изрично съответно видовете административни наказания, сред които ПАМ не фигурират. Изрично в този смисъл специалната норма на чл.186, ал.1 от ЗДДС предвижда, че ПАМ се налага независимо от предвидените глоби или имуществени санкции. Поради това издаването на НП е без значение за преценката за законосъобразност на наложената ПАМ. Съобразявайки практиката на ВАС, съгласно която фактите по административнонаказателното и по административното производство подлежат на самостоятелно и независимо доказване, Съдът намира, че в случая не следва да се събират доказателства относно обстоятелството дали е издадено НП, респ. обжалване на същото и влизане в сила.

Ответникът е приел за установен фактическия състав на нарушение по чл.118, ал.1 ЗДДС. Законовата разпоредба задължава всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице 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.

Съдът намира, че в конкретния случай не са доказани по безспорен начин фактическите основания, посочени от административния орган при издаване на процесната заповед. Към съставения на място в обекта П. № 0046119/20.08.2020 г. са приложени иззетите в момента проверката писмени доказателства, позиционирани от л.26-гръб до л.29 и от л.30-гръб до л.36 от адм.дело № 9051/2020 г. На л.31 от посоченото дело се намира сметка 66452 от 20.08.2020 г., издадена в 23,12 ч с отразена стойност 18,80 лв. Същата обаче не доказва извършената контролна покупка, защото е издадена преди започването на данъчната проверка, чиито начален час изрично е отбелязан в П. (23,30 ч). Освен това в указаната сметка не фигурира нито наименование е адрес на търговския обект, нито фирмата, която го стопанисва. При съпоставка с фигуриращите в КЛЕН фискални бонове е видно, че всички тези реквизити в тях присъстват.

Нещо повече: съпоставката между разчетената касова наличност съгласно дневен отчет за 20.08.2020 г., в размер на 2509,26 лв. (л.31 от адм.дело № 9051/2020 г.), и

фактичката наличност съгласно опис на парични средства в касата, в размер на 2511,05 лв. (л.30-гръб от адм.дело № 9051/2020 г.), сочи, че процесната сума от 18,80 лв. не е приета като плащане от името на дружеството и не фигурира във фактичката касова наличност.

Тези обстоятелства сочат, че самата контролна покупка на безалкохолни и спиртни напитки не е доказана по несъмнен начин. За да се ангажира отговорността на дружеството, стопанисващо търговския обект, е необходимо извършеното нарушение да е безспорно доказано, като доказателствената тежест за това е на административния орган, издал обжалваната заповед. В случая ответният административен орган не се справи с тежестта на доказване, която Съдът му указа с разпоредителното заседание от 07.12.2020 г. (л.52) – че следва да установи изпълнението на законовите изисквания при издаването на обжалваното решение, компетентността на издателя му, както и съществуването на фактичките основания, посочени в него.

Ето защо на това основание административния акт следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

На самостоятелно основание заповедта е незаконосъобразна, защото определеният с нея срок на ПАМ не е съобразен с принципа за съразмерност, посочен в разпоредбата на чл.6, ал.2 АПК. Съгласно посочената правна норма 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. Оспорената заповед не съдържа мотиви и съображения защо административният орган е преценил да постанови запечатване на търговския обект за срок от 14 дни, предвид неговата специфика – медицинска лаборатория, в която се извършват изследвания с ядрено-магнитен резонанс. Изложените, универсално използвани в подобни актове и съдържащи общи фрази мотиви, не изпълняват функцията на такива, с които административният орган да обоснове законосъобразност на решението си за запечатване на конкретния търговски обект.

След като нарушението е установено за първи път и не е установено от него да са произтекли съществени вредни последици за държавния бюджет, то налагането на ПАМ за 14 дни, Съдът намира, че не би могло да се определи като съразмерно, предвид размера и вида на вредите, които биха настъпили за държавния бюджет в сравнение с тези, които биха настъпили за жалбоподателя, ако управлението от него обект бъде запечатан за срок от 14 дни. При тази продължителност на срока се засяга съществено не само правната сфера на адресата на ПАМ и се игнорира целта на закона за защита на обществен интерес чрез налагането на адекватни на нарушението мерки. Спазването на принципа за съразмерност гарантира, че само така не би се засегнал в по-голяма степен от необходимото стопанският оборот, който е източник на приходи за бюджета, включително и с оглед целите на принудителните административни мерки, посочени в ЗАНН, свързани с предотвратяване и преустановяване на административните нарушения и отстраняване на вредните последици от тях и целеният превантивен ефект на мярката.

Съдът намира, че запечатването на търговския обект за срок от 14 дни е немотивирано, засяга съществено правната сфера на жалбоподателя и е явно несъизмеримо с преследваната от закона цел. Срокът на мярката не е определен по разумен начин, добросъвестно и справедливо. При това положение, дори и да се приеме, че разпореждането на органа за налагане на ПАМ е мотивирано и е издадено

в изпълнение на закона, то административният акт следва да бъде отменен поради противоречието му с основополагащия правен принцип за съразмерност, прогласен с чл.6, ал.2 от АПК, какъвто е и настоящият случай.

В същия ред на мисли Съдът намира за голословни, неподкрепени с доказателства и по същество оборени от изложената по-горе конкретика на казуса доводите на административния орган, че една от целите на търговеца е именно отклонение от данъчно облагане. Съгласно чл.273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност държавите – членки могат да наложат други задължения, които те считат за необходими за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане.

Съгласно решение на СЕС от 9 февруари 2012 г. по дело С-210/10-т.23 при липса на хармонизация на ниво ЕС в областта на санкциите за неспазване на условията, предвидени в законодателството им в тази връзка, държавите-членки са компетентни да изберат санкции, които според тях са подходящи, но при спазване правото на ЕС и общите му принципи, в т.ч. този на пропорционалността. Съгласно задължението си за лоялно сътрудничество по чл.4, ал.3 от ДФЕС следва да гарантират, че придават на санкцията ефективен, пропорционален и възпиращ характер – Решение на СЕС от 7 октомври 2010 г. по дело С-383/09. Когато по правото на ЕС няма по-точни правила за определяне на национални санкции, те не трябва да нахвърлят границите на необходимото за постигане на легитимно преследваните от националното законодателство цели и когато има избор между няколко подходящи мерки, винаги трябва да се прибегне към най-малко обвързващата и причинените неудобства да не са несъразмерни на преследваните цели.

Разпоредбите на чл.186 ЗДДС не градират тази степен на обществена опасност, свързана с изготвянето на различните отчети – дневни, месечни, годишни; пълни и съкратени, нито я диференцират в зависимост от записването на данните от извършените продажби във фискалната памет на ФУ и предаването чрез дистанционна връзка на НАП с оглед отчетност на продажбите по Глава пета от Наредба № Н-18/2006 г. Същевременно обаче, законодателят не е изключил преценката за засягане на обществения интерес и при нарушения от вида на разглежданото. След като в търговския обект има монтирано, въведено в експлоатация и регистрирано съгласно чл.7, ал.1 и чл.16, ал.1 от Наредба № Н-18/2006 г. фискално устройство, технически изправно и функциониращо с оглед регистрация на всички продажби, органите по приходите имат възможност текущо да контролират всички данни за отчетността. Контролът върху действия на търговец, с които то би могъл да ощети фиска, може да бъде осъществяван и с други средства, различни от запечатване на обекта, с което на практика се препятства дейността и така се създават предпоставки за причиняване на имуществени вреди, подлежащи впоследствие на репарирание.

На следващо място ПАМ е наложена с превантивна цел, като според административния орган целта ѝ е да се постигне промяна в начина и организацията на извършване дейността в конкретния обект, като прекият целен резултат е правилно отчитане на дейността, а индиректният - недопускане до ново отклонение от данъчно облагане. Съдът намира, че с налагането на ПАМ няма да се постигне целта на закона. Същата може да се постигне с налагане на предвидената в специалния закон имуществена санкция. Административнонаказателната санкция също има

предупредителна и превъзпитателна цел съгласно чл.12 от ЗАНН, с налагането на която може да се постигне индивидуална превенция спрямо търговеца и предотвратяване извършването на други нарушения под страх от налагане на санкция и то при условията на повторност. Със запечатване на обекта за срок от 14 дни би се затруднила дейността на жалбоподателя и биха се причинени вреди от сериозен характер, предвид апаратурата в обекта.

Ето защо заповедта за налагане на ПАМ е незаконосъобразна и като такава следва да бъде отменена.

Така мотивиран, Административен съд-С. град,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] със седалище в [населено място], Столична община, ЕИК по Булстат:[ЕИК], издадената Заповед за налагане на принудителна административна мярка № Ф-211-0046119/25.08.2020 г. на Началник отдел "Оперативни дейности-гр.Б., дирекция "Оперативни дейности" в Главна дирекция "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, с която е наредено запечатване на търговски обект – бар "Б.", находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от [фирма], и забрана за достъп до него за срок от 14 дни на основание чл.18б, ал.1, т.1, б."а", вр. чл.187, ал.1 от ЗДДС.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: