

# РЕШЕНИЕ

№ 5640

гр. София, 21.09.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 3 състав, в публично заседание на 11.09.2023 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Теодора Милева**

при участието на секретаря Мариана Велева, като разгледа дело номер **1844** по описа за **2023** 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), във връзка с чл. 145 и следващите от Административнопроцесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалба на МБАЛ „СЪРЦЕ И МОЗЪК“ ЕАД, със седалище и адрес на управление гр.С., [улица], представлявано от Изп. директор д-р П. Д., чрез адв. Д. С. - САК против Заповед за налагане на принудителна административна мярка (ЗНПАМ) №ФК-6-0091573/09.01.2023 г., издадена от Началник на отдел "Оперативни дейности" Бургас в ГД "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, потвърдена с Решение №ГДФК-32/25.01.2023 г. на Директор на Дирекция „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП.

В жалбата се твърди, че заповедта и издаденото в последствие решение са незаконосъобразни, като заповедта е издадена при съществени нарушения на административнопроизводствените правила, в противоречие с материалноправните разпоредби и несъответствие с целта на закона. Релевират се доводи, че фиска не е ощетен, тъй като сумата от 40 лева е заплатена по банков път, и тази сума няма как да се скрие. Излагат се и подробни съображения за липсата на конкретни мотиви относно определения срок за налагане на ПАМ от 14 дни. Според оспорващият срока на наложената ПАМ е несъразмерно висок, поради което е налице и несъответствие с принципа за съразмерност по чл.6 от АПК. Отправено е искане за отмяна оспорената заповед за налагане на ПАМ.

В съдебно заседание оспорващия, чрез своя процесуален представител адв. С.

поддържа жалбата на изложените в нея основания. Представя доказателства за заплатени задължения към ТД на НАП по издадените наказателни постановления. Моли за отмяна на заповедта и за присъждане на сторените по делото съдебно-деловодни разноски.

Ответникът - началник отдел "Оперативни дейности" - Бургас в Главна дирекция "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, чрез своя процесуален представител юрисконсулт Н. оспорва жалбата. Счита, че безспорно е установена фактичката обстановка. Излагат се съображения, че заповедта е мотивирана подробно и същата е издадена при спазване на материалния и процесуалния закон. Моли, да се потвърди заповедта и да се присъди юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и като взе предвид доводите на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

На 07.01.2023 г. е извършена проверка на търговски обект по смисъла на § 1, т. 41 от ДР на ЗДДС – МБАЛ „Сърце и мозък“ ЕАД, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от МБАЛ „СЪРЦЕ И МОЗЪК“ ЕАД, при която е констатирано, че същото в качеството на лице по чл. 3 от Наредба №Н-18/13.12.2006 г. на МФ не регистрира и отчита всяка извършена продажба на стоки и услуги от търговския обект, чрез издаване на фискални касови бележки от въведеното в експлоатация в обекта фискално устройство, с което е извършил нарушение на разпоредбата на чл.25, ал.1 във връзка с чл.3, ал.1 от Наредба №Н-18/2006 г. на МФ. На 07.01.2023 г. е извършена контролна покупка на ренгенова снимка на синуси на стойност 40 лева, заплатена в брой от проверяващи екип преди легитимация. Сумата е заплатена на лицето Х. И. А. – технически сътрудник в обекта.

Резултатите от проверката са обективирани в Протокол за извършена проверка /ПИП/ Серия АА № 0091573/07.01.2023 г., съставен на основание чл. 110, ал. 4 във вр. с чл. 50, ал. 1 от ДОПК.

Въз основа на проверката срещу търговец на 13.01.2023 г. е съставен АУАН № F692077 за извършено от дружеството нарушение на чл.118, ал.1 от ЗДДС във връзка с чл.25, ал.1, т.1 от Наредба № Н-18/2006г. на МФ /лист 63 от делото/.

На 09.01.2023 г. началник отдел "Оперативни дейности" - Бургас при ГД "Фискален контрол" при ЦУ на НАП издал оспорената Заповед за налагане на принудителна административна мярка предвид резултатите от проверката. Със заповедта на търговското дружество на основание чл. 186, ал. 1 от ЗДДС и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС е наложена ПАМ запечатване на търговски обект МБАЛ „Сърце и мозък“ ЕАД, находящ се в [населено място], [улица], и е забранен достъпа до него за срок от 14 дни.

В настоящото производство като свидетел е разпитана С. И. Б. – касиер в МБАЛ „Сърце и мозък“ от създаването ѝ през 2019 г. Същата в свободен разказ обясни на съда, че на процесната дата се е наложило спешно да напусне работното си място, тъй като детето и се е разболяло. Именно в момента когато тя е отсъствала за период от около два часа е започнала проверка. Б. разяснява на съда, че няма кой да я замества като касиер, поради това и момичетата, които работят на гише са издали бележка, а не касов бон. Същите са нямали достъп до касовия апарат.

При така установената фактическа обстановка, съдът намира, следното:

Заповедта е връчена на упълномощено лице на 11.01.2023 г. видно от приложената към административната преписка разписка. Заповедта е обжалвана по административен ред пред горестоящия орган. От същия е издадено Решение

№ГДФК-32/25.01.2023 г. с която е оставена без уважение жалбата на МБАЛ „СЪРЦЕ И МОЗЪК“ ЕАД срещу Заповед №№ФК-6-0091573/09.01.2023 г., издадена от Началник на отдел "Оперативни дейности" Бургас в ГД "Фискален контрол" при ЦУ на НАП. Решението е връчено на оспорващия на 13.02.2023 г., а жалбата е подадена чрез органа на 14.02.2023 г. Изложеното налага извод, че оспорването е направено от надлежна страна - адресат на заповедта, в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК, срещу подлежащ на обжалване административен акт, пред надлежен съд, поради което жалбата е допустима.

Съгласно чл. 186, ал. 3 от ЗДДС, принудителната административна мярка по, ал. 1 се прилага с мотивирана заповед на органа по приходите или от оправомощено от него длъжностно лице. Според чл. 7, ал. 1, т. 1 от Законът за националната агенция по приходите /ЗНАП/ изпълнителният директор на НАП е орган по приходите. Със Заповед № ЗЦУ-1148/25.08.2020 г. на изпълнителния директор на НАП, приложена към административната преписка, е определено началниците на отдели "Оперативни дейности" в Дирекция "Оперативни дейности" в Главна дирекция "Фискален контрол" в ЦУ на НАП да издават заповеди за налагане на ПАМ запечатване на обект по чл. 186 от ЗДДС, което налага извод, че разглежданата в настоящото производство заповед е издадена от компетентен орган.

Стопанисваният от оспорващото дружество обект болница, находящ се в [населено място] представлява "търговски обект" по смисъла на § 1, т. 41 от ДР на ЗДДС. Според легалната дефиниция на понятието, "търговски обект" е всяко място, помещение или съоръжение (например: маси, сергии и други подобни) на открито или под навеси, във или от което се извършват продажби на стоки или услуги, независимо че помещението или съоръжението може да служи същевременно и за други цели (например: офис, жилище или други подобни), да е част от притежаван недвижим имот (например: гараж, мазе, стая или други подобни) или да е производствен склад или превозно средство, от което се извършват продажби.

Съгл. чл.3, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти, чрез фискални устройства определя, че всяко лице е длъжно да регистрира и отчита извършваните от него продажби на стоки или услуги във или от търговски обект чрез издаване на ФКБ от ФУ или касова бележка от ИАСУТД, освен когато плащането се извършва чрез внасяне на пари в наличност по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит или наличен паричен превод, извършен чрез доставчик на платежна услуга по смисъла на Закона за платежните услуги и платежните системи, или чрез пощенски паричен превод, извършен чрез лицензиран пощенски оператор за извършване на пощенски парични преводи по смисъла на Закона за пощенските услуги.

В случая плащането е извършено в брой, което не е спорно между страните.

Оспорващият е лице по чл. 3, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. извършва дейност в търговски обект, поради което е следвало за извършената продажба на стока да издаде фискална касова бележка. Това изискване е свързано със задължението по 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 ФКБ 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.

В мотивите на обжалваната заповед са приети за установени посочените факти, доказани от съставения при проверката Протокол за извършена проверка и АУАН. По отношение на срока на принудителната административна мярка органът е посочил, че определеният от законодателя размер на срока за запечатване на търговския обект указва значимостта на охраняваното обществено отношение. За продължителността на срока административният орган е отразил, че са взети предвид тежестта на нарушението, а именно неотчетената продажба и последицата от същото; установеното наличие на касова разлика между разчетената касова наличност от ФУ и фактическа такава в касата; местоположението и размера на обекта. Посочил е, че следва да се осигури защитата на обществения интерес, като се предотврати възможността за извършване на нарушения. Допълнил, че извършеното деяние показва поведение на лицето, насочено срещу установената фискална дисциплина, както и организация в търговския обект, която няма за цел спазването на данъчното законодателство. Според ответника при определянето на срока бил съобразен и принципът на съразмерност, съответно целената превенция за преустановяване на незаконосъобразни практики в обекта, както и необходимото време за създаване на нормална организация за отчитане дейността на търговеца.

По разбирането на настоящия състав така изложените мотиви не са съобразени с конкретните факти и обстоятелства, което прави издадения акт незаконосъобразен. Това е така, защото 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 в чл. 186, ал. 1, буква "а" от 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 за противоправно поведение трябва да е мотивиран и фактически обоснован от конкретни обективни данни, от които може да се изведе категоричен извод, че нарушителят може да извърши друго административно нарушение. Тези данни следва да са изведени от конкретната дейност на търговеца. 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. С разпоредбата на чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК законодателят е разписал изискването в акта да се съдържат фактическите и правните основания за неговото издаване. Съгласно чл. 186, ал. 3 от ЗДДС мярката се налага с мотивирана заповед от органа по приходите или от оправомощено от него лице, което означава, че заповедта в качеството ѝ на индивидуален административен акт следва да отговаря на всички законови изисквания. По аргумент от разпоредбата на чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК, необходимостта от налагане на ПАМ следва да е обоснована от АНО съобразно преследваната от закона цел. В тежест на административния орган е да установи всички фактически основания, обусловили необходимостта от налагане на ПАМ и то за конкретния срок.

При така установените факти правилно и административният орган е приел, че е нарушен редът и начинът за документирание на извършените продажби.

Съгласно чл. 186, ал. 1 от ЗДДС принудителната административна мярка запечатване на обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което не спази реда или начина за издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за доставка/продажба. Не се спори по делото, че не е издадената фискална касова бележка. Безспорно обаче се установява от показанията на свидетелката и каква е причината /която е внезапна/, поради която не е издаден касов бон.

Съгласно изричния текст на чл. 22 от ЗАНН, уреждащ общите правила, относими и към принудителните административни мерки, същите могат да имат за цел предотвратяване или преустановяване на нарушението, както и да предотвратят или да отстранят вредните последици от него. Законодателят изрично е предвидил, че принудителната административна мярка задължително следва да е свързана с конкретно нарушение и неговите вредни последици и не може да изпълнява цели, свързани с нарушенията "по принцип" или "изобщо за в бъдеще".

Принудителните административни мерки нямат и не могат да имат характер на санкция и на тях не могат да бъдат възлагани посочените в мотивите на обжалваната заповед функции "предупреждаване и превъзпитание на нарушителя и възпитание и предупреждение върху останалите правни субекти", които от своя страна са цел и задача на административнонаказателната дейност.

Налагането на принудителната административна мярка в конкретния случай не отговаря на нито една от целите на ПАМ, които са закрепени в ЗАНН. Доколкото липсва презумпция, че във всеки един случай продължаването на търговската дейност в обекта ще бъде в нарушение на изискванията за отчитане на продажбите, запечатването не може да бъде оправдано от предотвратяване на други нарушения от същия вид.

Изложените от органа по приходите общи и бланкетно формулирани съображения за негативни последици за фиска и опасност от настъпване на вреди, не отговарят на вида и характера на описаното формално нарушение. Видно е, че всички наказателни постановления, издадени за извършени нарушения на процесната дата са заплатени, с оглед представените по делото доказателства.

Относно продължителността на срока мотивите следва да са свързани най-вече с преценката на административния орган за местонахождението на обекта и какъв е клиентопотока към този обект, има ли наоколо други подобни обекти и какви дневни обороти реализира този търговски обект, за да се прецени от съответния административен орган какъв срок да наложи, като се има предвид, че законодателят е определил само максималния срок от 30 дни в чл. 186, ал. 1 ЗДДС. Всичко останало, което е посочено в процесната заповед не е относимо към продължителността на срока по чл. 186, ал. 1 ЗДДС, а представляват мотиви за извършеното от търговеца нарушение по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "а" ЗДДС, за което административният орган в условията на обвързана компетентност е длъжен да наложи принудителна административна мярка. Липсата на мотиви относно срока на мярката при наличие на материалните предпоставки за нейното прилагане пречат за преценката на съда за съразмерност по чл. 6 от АПК, а в хипотезата на чл. 6, ал. 5 АПК, когато вредите са несъизмерими с преследваната цел, органът по приходите следва да се въздържа от издаване на утежняващия административен акт, още повече, че това е болнично заведение в което работят много медицински специалисти, в същото има лежащи пациенти, които в период на затваряне на обекта... какво се случва с тях???

Освен, че ограничава правата на търговеца, това води и до пропуснати приходи за държавата от данъчни и осигурителни плащания. В заповедта липсват мотиви, съдържащи анализ и съпоставка на потенциалните вреди за търговеца и вредите за фиска с ползата от налагането на мярката за конкретно определения срок.

В заключение действията на АО по налагане на оспорената ПАМ не са насочени към постигане на преследваната цел - да се предотвратят нови нарушения и да се преустанови констатираното формално нарушение. С оспорения акт правата и законните интереси на задълженото лице се засягат в по-голяма степен от необходимото за целта, за който актът се издава, което е в пряко нарушение на чл. 6, ал. 2 АПК.

С оглед изложеното оспорената заповед се явява незаконосъобразна и като такава следва да бъде отменена.

С оглед изхода на спора, на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер от 850 лв., от които 50 лв. внесена д.т. и 800 лв. за заплатено адвокатско възнаграждение. Направено е възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение от страна на процесуалния представител на ответника, което е неоснователно с оглед разпоредбата на чл.8, ал. от Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 172, ал. 2 от АПК, АССГ, III състав

## **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на МБАЛ „СЪРЦЕ И МОЗЪК“ ЕАД, със седалище и адрес на управление гр,С., [улица], представлявано от Изп. директор д-р П. Д., Заповед за налагане на принудителна административна мярка (ЗНПАМ) №ФК-6-0091573/09.01.2023 г., издадена от Началник на отдел "Оперативни дейности" Бургас в ГД "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, потвърдена с Решение №ГДФК-32/25.01.2023 г. на Директор на Дирекция „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** Националната агенция за приходите да заплати на МБАЛ „СЪРЦЕ И МОЗЪК“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление гр,С., [улица], представлявано от Изп. директор д-р П. Д. сумата от 850 /осемстотин и петдесет/ лева, представляваща разноски по делото.

Решението може да се обжалва в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред ВАС.

**Съдия:**

