

РЕШЕНИЕ

№ 15565

гр. София, 27.08.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 26 състав, в публично заседание на 04.06.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Шишкова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **3986** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по реда на чл. 145 – чл. 178 от Административно – процесуалния кодекс (АПК) във вр. чл. 186, ал. 4 във вр. ал. 3 от Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС).

Образувано е по жалба на „НИК АУТО 1“ ООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Н. З., със седалище и адрес на управление – [населено място] искър, [улица], депозирана чрез адв. Д. С., САК против Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2811-0129735 от 18.03.2024 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ – С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която на основание чл. 186, ал. 3 във вр. ал. 1, т. 1, б. „а“ и чл. 187, ал. 4 предл. 3 във вр. ал. 1 от ЗДДС, за извършено нарушение на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС, при условията на повторност, по смисъла на § 1, т. 35 от ЗДДС е наложена принудителна административна мярка (ПAM) „запечатване на търговски обект“ – магазин, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „НИК АУТО 1“ ООД и е забранен достъпът до търговския обект за срок от 1 (един) месец.

В жалбата са изложени подробни аргументи за незаконосъобразност и необоснованост на оспорената заповед. От съда се иска да я отмени, поради наличие на основанията по чл. 146, т. 3, т. 4 и т. 5 от АПК. Застъпено е становище за допуснати процесуални нарушения при отразяване на фактическите обстоятелства в Протокола за извършена проверка, което е предпоставило неправилното приложение на материалния закон и нарушението на основния принцип за съразмерност, визиран в чл. 6 от АПК. Сочи се бланкетност на мотивите, с които е обоснована

продължителността на срока, за който следва да се приложи принудителната административна мярка, без да са отчетени конкретните данни за търговската дейност на дружеството и обстоятелствата, при които е констатирано нарушението. Изложени са съображения и относно неправилно определяне на предвидения от закона срок, доколкото същият е определен в месеци, а не в дни. Жалбоподателят се позовава и на тълкуването, дадено с Решение на СЕС от 4 май 2023 г. по дело C-97/2021 г., образувано по преюдициално запитване на Административен съд – Благоевград, според което чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност и член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз, водят до недопустимост за едно и също неизпълнение на данъчно задължение да се провеждат отделни производства, с които на данъчно задължено лице да могат са бъдат наложени едновременно административна имуществена санкция и принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект“, доколкото правната уредба не обезпечава координация между различните съдебни производства, така че да гарантира, че и при кумулиране на мерките, тежестта на всички наложени санкции ще съответства на тежестта на административното нарушение, което следва да бъде санкционирано. Претендират се направените по делото разноски.

В съдебното заседание процесуалният представител на „НИК АУТО 1“ ООД – адв. Д. С. поддържа искането в жалбата и аргументите, с които е обосновано. Претендира разноски в размер, съобразно представен списък по чл. 80 от ГПК и приложени към него доказателства.

Процесуалният представител на ответника – старши юрисконсулт В. Й. оспорва жалбата. Счита, че следва да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Прави възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение. При условията на алтернативност претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не е взела становище по жалбата и не участва със свой представител в настоящото производство, въпреки своевременното уведомяване за образуването му.

Административен съд – София – град, в настоящия съдебен състав след като обсъди по отделно и в съвкупност приложените доказателства, в контекста на становището на страните, съобразно правомощията си по чл. 168 във вр. чл. 146 от АПК, прие за установено от фактическа и правна страна:

Административното производство е започнало по повод на резултати от проверка в търговски обект, по смисъла на § 1, т. 41 от ДР на ЗДДС магазин, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от дружеството – жалбоподател „НИК АУТО 1“ ООД. Проверката е извършена на 29.01.2024 г. в 12:55 часа. Инспектори по приходите в Главна дирекция „Фискален контрол“, ЦУ на НАП са извършили контролна покупка на ел. крушки за автомобил, на обща стойност 64,00 лева, която не е отчетена с фискална касова бележка от въведеното в експлоатация и работещо към момента на проверката фискално устройство в обекта (модел „DAISY Comrast :02 “с индивидуален № на фискалното устройство DY441675, индивидуален № на фискалната памет 36599711, регистрирано в НАП с № 4119387 от 26.03.2019 г.). Не е издаден друг документ, отговарящ на изискванията на Наредба Н-18/13.12.2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговски обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата,

които извършват продажби чрез електронен магазин (Наредба Н-18/2006 г.). Стойността на покупката е платена в брой от старши инспектор по приходите З. Н. с 3 банкноти с номинал от по 20,00 лева и 2 бр. монети с номинална стойност от по 2,00 лева. Плащането е прието от управителя на дружеството, който към този момент е бил в магазина. В отпечатания дневен финансов отчет „Х“ № 003276 от 29.01.2024 г. 12:55 ч., след легитимиране на органите по приходите, е установено, че контролната покупка не е отразена чрез фискалното устройство.

Констатациите са отразени в Протокол за извършена проверка, бланков № 0129736, сер. АА от 29.01.2024 г. (л. 19 – л. 21), към който са приложени: Дневен финансов отчет от 29.01.2024 г. (л. 22), Опис на паричните средства в касата към момента на започване на проверката (л. 23), Обяснения от управителя (л. 24).

Въз основа на тези данни, административният орган е направил извод, че с поведението си управителят на дружеството е осъществил административно нарушение по чл. 118, ал. 1 от ЗДДС, което предпоставя и прилагане на предвидената в чл. 186, ал. 3 във вр. чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС принудителна административна мярка – запечатване на търговския обект, стопанисван от дружеството – жалбоподател „НИК АУТО 1“ ООД – магазин, находящ се в [населено място], [улица].

Към административната преписка е приложено копие на съставен на 13.02.2024 г. Акт за установяване на административно нарушение (АУАН) сер. № F 755979, връчен на управителя на дружеството (л. 25 – л. 27).

Със съпроводително писмо от 21.05.2024 г. (л. 45), в изпълнение на разпореждане на съда от 13.05.2024 г., по повод доказателствено искане от процесуалния представител на управителя на „НИК АУТО 1“ ООД, по делото са представени писмени възражения от управителя на „НИК АУТО 1“ ООД, депозирани по реда на чл. 44, ал. 1 от ЗАНН, заведени с вх. № 53-03-69 от 13.02.2024 г. (л. 52) и Наказателно постановление № 761315- F 755979 от 13.03.2024 г., издадено от началника на отдел „Оперативни дейности“ – С., Дирекция „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“ (л. 49 – л. 51), с което на основание чл. 53 във вр. чл. 83 от ЗАНН във вр. чл. 185, ал. 4 от ЗДДС, на „НИК АУТО 1“ ООД е наложена имуществена санкция в размер на 2 500 лева за установеното административно нарушение с АУАН № F 755979 от 13.02.2024 г., Протокол за извършена проверка № 0129736 от 29.01.2024 г. и ДФО „Х“ № 003276 от 29.01.2024 г. Наказателното постановление е връчено на управителя на дружеството на 03.04.2024 г.

Към административната преписка е приложено и заверено копие на Наказателно постановление № 739587 – F 741421 от 21.11.2023 г. издадено от началника на отдел „Оперативни дейности“ – С., Дирекция „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“ (л. 28 – л. 29), с което на основание чл. 53 във вр. чл. 83 от ЗАНН във вр. чл. 185, ал. 1 от ЗДДС, на „НИК АУТО 1“ ООД е наложена имуществена санкция в размер на 1 000 лева за установеното административно нарушение с АУАН № F 741421 от 25.10.2023 г., Протокол за извършена проверка № 0123806 от 16.10.2023 г. В приложената към Наказателното постановление бланкова разписка за връчване е отразена дата 04.12.2023 г. Приложено е извлечение от деловодната система на НАП, в което е отразена дата на влизане в сила на наказателното постановление - 19.12.2023 г. (л. 30).

Оспорената Заповед за налагане на принудителната административна мярка № ФК-С2811-0129735 от 18.03.2024 г. (л. 15 – л. 18) е издадена от началник на отдел

„Оперативни дейности“ – С. и е връчена на управителя на „НИК АУТО 1“ ООД на 03.04.2024 г. (л. 18-гръб).

Жалбата срещу наложената принудителна административна мярка е депозирана на 12.04.2024 г. и е заведена с вх. № 1342-362#5/16.04.2024 г. в Главна дирекция „Фискален контрол“, отдел „Оперативни дейности“ при ЦУ на НАП. Към жалбата е приложено заверено копие на издадено от орган по приходите при ТД на НАП - С., на основание чл. 87, ал. 6 от ДОПК, Удостоверение за наличие или липса на задължения, изх. № 230202400093795 от 05.04.2024 г. (л. 14), в което е отразено, че към 05.04.2024 г. „НИК АУТО 1“ ООД няма задължения.

Установените релевантни за правния спор факти не се оспорват от страните и дават основание да се направят следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима - подадена е в предвидения 14-дневен преклузивен срок, съгласно чл. 149, ал. 1 от АПК във вр. чл. 186, ал. 4 от ЗДДС, от надлежна страна, с правен интерес от оспорването.

Разгледана по същество е ОСНОВАТЕЛНА.

Обжалваният административен акт е издаден от компетентен орган, съгласно изискванията на чл. 186, ал. 3 от ЗДДС – началник на отдел „Оперативни дейности“ – С. в Дирекция „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП с делегирани правомощия, с приложените заповеди, издадени от изпълнителния директор на НАП № ЗЦУ – 1148 от 25.08.2020 г. (л. 31), № ЗЦУ – 1157 от 27.08., с която е изменена заповед № ЗЦУ – 1148 от 25.08.2020 г. (л. 32) и № 441 от 16.06.2023 г. (л. 33).

Заповедта е издадена в предвидената от закона писмена форма и съдържа конкретните фактически и правни основания, на които се е позовал административният орган.

Разпоредбата на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС задължава всяко регистрирано и нерегистрирано по ЗДДС лице да регистрира и отчита извършените от него доставки/продажби в търговски обект с издаване на фискална касова бележа 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. Разпоредбата на ал. 3 на чл. 118 от ЗДДС определя „фискалния и системен бон“ като хартиени документи, с които се регистрират продажби или доставки на стоки и/или услуги в търговски обект, за които се плаща в брой, с чек, с ваучер, с банкова дебитна и/или кредитна карта или с друго заместващо парите платежно средство, издадени от въведено в експлоатация фискално устройство от одобрен тип или от одобрена интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност. Редът за издаване на фискални касови бележки е регламентиран в Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. издадена от министъра на финансите (обн. ДВ бр. 106/27.12.2006 г., в сила от 01.01.2007 г., последни изменения и допълнения бр. 38/30.04.2024 г.). В чл. 25, ал. 1, т. 1 от Наредба Н-18/13.12.2006 г. е предвидено задължение за всяко лице по чл. 3, ал. 1 от Наредбата при извършена продажба независимо от документирането с първичен счетоводен документ, да издаде и фискална касова бележка от фискално устройство за всяко плащане в брой. Предвидено е изключение за плащания по платежна сметка, с кредитен превод, директен дебит, наличен паричен превод или пощенски паричен превод. Фискалната касова бележка се издава в момента на извършване на плащането, съгласно чл. 25, ал. 3 от Наредба № Н-18/2006 г., като лицата по чл. 3 са задължени

едновременно с получаване на плащането да предоставят на клиента фискалната касова бележка.

Въз основа на приложените към делото писмени доказателства, настоящият съдебен състав е на становище, че законосъобразно административният орган е приел, че извършената продажба на закупени стоки от органите по приходите, осъществили проверка на 29.01.2024 г. в търговския обект – магазин в [населено място], [улица] не е била документирана по предвидения ред в Наредба № Н-18/2006 г. - с издаване на фискална касова бележка от фискалното устройство в търговския обект в момента на приемане на плащането. Категорично е установено и, че оборотът от тази продажба на стойност 64,00 лева за закупени 2 бр. ел. крушки за лек автомобил не е отразена в отпечатания ДФО „X“. При проверката е установена касова наличност от 64,00 лева, без да са отчетени продажби с фискалното устройство.

Неиздаването на надлежен документ - фискален бон, касова бележка от кочан или удостоверителен знак за продажба, за получено плащане от контролната покупка е основание, съгласно разпоредбата на чл. 186, ал. 1 от ЗДДС, за налагане на принудителна административна мярка независимо от административните санкции, които са предвидени за констатираното административно нарушение на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС с издадения АУАН № F755979 от 13.02.2024 г. Нормата на чл. 186, ал. 1 от ЗДДС е императивна и задължава компетентния административен орган да наложи предвидената ПАМ ведно с правните последици, регламентирани в чл. 187 от ЗДДС. В условията на оперативна самостоятелност обаче, административният орган решава въпроса за срока, за който следва да бъде приложена принудителната мярка, съобразявайки се с максимално определения от законодателя до 30 дни.

Съдебният контрол за законосъобразност включва проверка за съответствието на издадения административен акт с целта на закона и спазването на пределите на оперативната самостоятелност като част от задължителната преценка по приложението на материалния закон. Доколкото принудителната административна мярка е форма на държавна принуда, с която се ограничават определени права и законни интереси, съответствието на преследваната от закона легитимна цел с вида и обема на наложената ПАМ е задължително и следва да се извърши единствено въз основа на конкретно установените данни от приложените доказателства.

Предвидената в чл. 186, ал. 1, б. „а“ от ЗДДС принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект“ има превантивен характер като в мотивите на оспорения административен акт е отразено, че в конкретния казус с прилагането ѝ се цели „промяна в начина на извършване на дейността в конкретния обект и засилване на контрола от страна на търговеца“. Формулирана е и непосредствена цел „преустановяване на лошата практика в стопанисвания търговски обект“. Посочени са очакваният пряк резултат от ПАМ „правилно отчитане на дейността“ и „индиректен – недопускане на вреда за фиска“.

В изпълнение на изискванията на чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК, административният орган се е позовал на следните фактически данни:

- продължителен период на извършване на търговската дейност, с който е обосновано знание за конкретните изисквания на нормативната уредба за осъществяването ѝ и прилагането им, посредством създаване на съответната организация на работа,
- повторност на констатираното нарушение, по смисъла на § 1, т. 35 от ЗДДС, обоснована с наложена административна санкция на дружеството за същото нарушение, с приложеното влязло в сила на 19.12.2023 г. НП № 739587 – F 741421 от

21.11.2023 г. издадено от началника на отдел „Оперативни дейности“ – С., Дирекция „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“, - негативните последици за фиска и за интереса на потребителите в резултат на неотчитането на извършените продажби в търговския обект.

Въз основа на тези констатации, е приет за съответен на целта на закона и съразмерен с по-високата степен на обществена опасност на извършеното административно нарушение на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС, срок от 1 месец, за който е определено да се приложи ПАМ по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС.

Според настоящия съдебен състав, основателни са възраженията в жалбата, че така определените срок не отговаря на изискванията на закона, доколкото нормативно определените са в дни, а не в месеци. В разпоредбата на чл. 22, ал. 2 от ДОПК са посочени различните по продължителност нормативно установени срокове – години, месеци, седмици и дни. Приложимата в настоящия казус разпоредбата на чл. 186, ал. 1 от ЗДДС борава именно със срок, който е определен в дни. Същият обаче не е фиксиран точно, а е определяем, в границите на нормативно установения максимален размер - до 30 дни и минималния възможен от 7 дни, с оглед правомощията на органите по приходите, визирани в чл. 22, ал. 1, изр. второ от ДОПК. В този аспект, продължителност на срока за прилагане на ПАМ от 1 месец, така както е определен с процесната Заповед, с основание се сочи като нарушение на материалния закон, обуславящо отмяната ѝ, на основание чл. 146, т. 4 от АПК. Различната продължителност на месеците в годината в границите между 28 и 31 дни е ноторно известен факт, а приложимата разпоредбата на чл. 22, ал. 4 от ДОПК за броене на срок, определен в месеци, не внася необходимата яснота във волята на административния орган и не изключва ПАМ да бъде приложена за по-продължителен от максимално определените срок в чл. 186, ал. 1 от ЗДДС - **до 30 дни**, ако изпълнението ѝ след отмяната на разпореденото незабавно изпълнение, започне в месец с продължителност от 31 дни следван от друг със същата продължителност, каквито са месеците юли – август, декември – януари.

Наред с изложеното, основателни са и аргументите на жалбоподателя, че мотивите, с които е обосновано прилагането на този условно определен максимален срок са твърде общи и лишени от необходимата конкретика за съществени и относими факти като обема на търговската дейност на този обект за сравним с наложената принудителна мярка период, обичайната клиентела на търговеца, потенциалните възможности за реализиране на значителни по размер обороти, броя на служителите, работещи в търговския обект. Налагането на ПАМ за констатирано повторно, в кратък период от санкционирането на предходно идентично административно нарушение – само месец след влизане в сила на НП № 739587 – F 741421 от 21.11.2023 г., каквато е конкретиката в настоящия казус, не е достатъчно, за да обоснове съответствието на приложението срок от 1 месец с целите по чл. 22 от ЗАНН и принципа за съразмерност, визирани в чл. 6, ал. 2 от АПК, в контекста на тълкуването, дадено с Решение на СЕС по дело С-97/21 при наличните доказателства за налагане и на предвидената в чл. 185, ал. 4 от ЗДДС имуществена санкция.

В този аспект, липсата на конкретни аргументи, с които е мотивирана продължителността на срока, за който следва да бъде приложена ПАМ представлява нарушение на изискванията на чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК и е самостоятелно основание за отмяна на оспорения административен акт, съгласно чл. 146, т. 3 от АПК. Отсъствието на конкретика относно посочените релевантни обстоятелства лишава

съда от възможност да извърши проверка за съответствие с целта на закона като критерий за законосъобразност на оспорения административен акт, с който при условията на кумулативност, наред с предвидената в чл. 185, ал. 4 от ЗДДС имуществена санкция е наложена и ПАМ със санкционен характер по чл. 186, ал. 1 от ЗДДС.

По изложените съображения обжалваната заповед за налагане на ПАМ като незаконсъобразна следва да бъде отменена.

С оглед изхода на спора основателно е своевременно направеното искане от процесуалния представител на жалбоподателя - за присъждане на направените по делото разноски, на основание чл. 143, ал. 1 от АПК, съобразно представените по делото доказателств. Към списъка по чл. 80 от ГПК (л. 61) са приложени Договор за правни услуги № 2808 от 15.04.2024 г. (л. 57 – л. 60), фактура № [ЕГН] от 16.04.2024 г., проформа фактура № 80001135 от 15.04.2024 г. и извлечение от банкова сметка, удостоверяващо извършеното плащане на договореното адвокатско възнаграждение в размер на 1140,00 лева (950,00 лева без ДДС). Представена е и разписка за внесена сума от 50 лева за държавна такса (л. 39). Неоснователно е възражението за прекомерност, направено своевременно от процесуалния представител на ответната страна.

Неприложимостта на Наредба № 1/2004 г. за минималния размер на адвокатските възнаграждения, с оглед антиконкурентната ѝ същност, съгласно задължителното тълкуване на СЕС, дадено в мотивите на Решение по дело С-438/22 г., не влияе на отношенията между страната и процесуалния ѝ представител. Водеща за съда при определяне размера на адвокатското възнаграждение е обективната оценка на положения труд от процесуалния представител за конкретно извършената услуга. В настоящия казус договореното и платено възнаграждение е съответно на изпълнението на договорените действия от процесуалния представител, включващи и участие в проведеното съдебно заседание, и отговаря на фактическата и правна сложност на делото.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 172, ал. 2 от АПК, Административен съд София-град, Първо отделение, 26 състав

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2811-0129735 от 18.03.2024 г., издадена от началника на отдел „Оперативни дейности“ – С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която на „НИК АУТО 1“ ООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителите А. Б. и Н. З., със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], основание чл. 186, ал. 3 във вр. ал. 1, т. 1, б. „а“ и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС, за извършено на 29.01.2024 г. нарушение на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС е наложена принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект“ – магазин, находящ се в [населено място], [улица] е забранен достъпът до търговския обект за срок от 1 месец.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „НИК АУТО 1“ ООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителите А. Б. и Н. З., със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] сумата от 1 190 (хиляда сто и деветдесет) лева – разноски по делото, от които 50 (петдесет) лева – държавна такса и 1 140 (хиляда сто и четиритдесет) лева – адвокатско възнаграждение за процесуално

представителство.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 дневен срок от съобщението на страните.

СЪДИЯ: