

РЕШЕНИЕ

№ 3418

гр. София, 25.05.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав,
в публично заседание на 18.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Стоян Тонев

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **3294** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. чл. 145 – 178 от Административнопроцесуалния кодекс, вр. чл. 186, ал. 4 от Закона за данък върху добавената стойност.

Образувано е по жалба на „Гимел“ АД с ЕИК[ЕИК], чрез адв.С.- А., срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка, № ФК-С2052-0477116/28.02.2023г., издадена от началника на Отдел „Оперативни дейности“, Главна дирекция „Фискален контрол“, при ЦУ на НАП, с която е постановено налагане на принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект“ – склад 14, находящ се в [населено място], [улица] забрана за достъп до него, за срок от 14 дни, на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ и чл.187 ал.1 от Закона за данък върху добавената стойност.

В жалбата се твърди, че оспореният административен акт е незаконосъобразен. Развиват се доводи в насока, че прилагането на ПАМ не е в унисон с целите, регламентирани в чл. 22 от ЗАНН и с принципа за съразмерност, прогласен с чл. 6, ал. 2 АПК. В заповедта не са изложени конкретни мотиви относно определения срок на мярката. В оспорения акт не е направен анализ относно съразмерността на наложената принудителна административна мярка спрямо конкретно извършеното нарушение. В това отношение не е било съобразено, че се касае за първо нарушение на търговеца. Иска се отмяна на оспорения акт. Претендират се разноски.

По делото оспорващото дружество е представлявано от адвокат, който поддържа жалбата по изложените в същата съображения.

Ответникът, чрез юрисконсулт оспорва жалбата и желае юрисконсултско възнаграждение, като не прави възражение по чл. 78, ал. 5 ГПК, относно размера на претендираното адвокатско възнаграждение.

СГП, редовно уведомена по реда на чл.138 ал.2 от АПК, не изпраща представител в съдебно заседание и не взема становище по същество на спора.

Съдът, от доказателствата по делото, приема за установено следното:

На 15.02.2023г. в 05,25 часа е извършена проверка на търговски обект по смисъла на пар.1, т.41 от ДР на ЗДДС- склад 14, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „Гимел“ АД с ЕИК[ЕИК]. При проверката е установено, че при извършена контролна покупка (преди легитимация на проверяващите) на 14,50 кг. краставици на обща стойност 87 лева в 05,25 часа на 15.02.2023г., заплатена от лицето А. В. Я. - инспектор по приходите в отдел “Оперативни дейности“ - С., ГДФК, е прието плащане за сметка на „Гимел“ АД, за което не е издадена фискална касова бележка (ФКБ) от монтираното в обекта фискално устройство, нито бележка от прономерован, прошнурован и подпечатан кочан с касови бележки. Сумата от 87 лв. е приета от продавача в склада - Г. Г., за „Гимел“ АД. За контролната покупка е представена бележка от непрономерован и непрошнурован кочан с бележки. След легитимиране на органите на НАП от фискалното устройство е отпечатан дневен финансов отчет (ДФО) и КЛЕН за дата 15.02.2023г., съгласно които горепосочената продажба не е отразена като регистрирана и отчетена, чрез издаване на ФКБ.

За резултатите от извършената проверка е съставен П. № 0477116/15.02.2023г.

Данните от проверката са мотивирали ответника –началник на Отдел „Оперативни дейности“, Главна дирекция „Фискален контрол“, при ЦУ на НАП, на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ ЗДДС, със Заповед за налагане на принудителна административна мярка, № ФК-С2052-0477116/28. 02.2023г., да наложи на „Гимел“ АД с ЕИК[ЕИК] принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект“ – склад 14, находящ се в [населено място], [улица] забрана за достъп до него, за срок от 14 дни.

Съставен е бил и АУАН № F698472 от 07.03. 2023г. срещу „Гимел“ АД за неиздадената ФКБ.

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети представените с жалбата и административната преписка писмени документи, както и приетите в с.з. 18.05.23г. - АУАН № F698472 от 07.03. 2023г. и справка изх. №1587 -198/11.05.2023г. (представени в с.з. от процесуалния представител на ответника). Събрани са и гласни доказателства, чрез разпитите на допусканите по искане на страните, свидетели Г. Г. и Т. К.. Съдът кредитира показанията на свидетеля Т. К., тъй като същите са логични, последователни, непротиворечиви и са пълно съответствие с останалите ценени по делото доказателства, в т. ч. и показанията на св. Г. относно правно релевантните факти за извършената покупка, за която не е издадена касова бележка. Показанията на св.Т. К. са релевантни към правния спор, тъй като той е възприел пряко и непосредствено обстоятелствата, във връзка с извършената проверка на търговския обект. По делото е разпитан като свидетел още и продавача в склада – Г. Г., като показанията му в основната им част се ценят от съда като достоверни, доколкото кореспондират с писмените доказателства по делото, а и с показанията на св.К., касателно извършената покупка, за която не е издадена КБ. Единствено не се дава вяра на показанията на св.Г. в частта им как не успял „бързо да реагира“ с издаване на фискална касова бележка. Всъщност, св. Г. не отрича

неиздаването на КБ за контролната покупка (неиздаването се потвърждава и от показанията на св. К.), а единствено прави опит да обясни случилото се с бързото, според него, развитие на ситуацията и че нямал „време да реагира“. В това отношение следва да се отбележи, че лицето по чл. 3 от Наредба № Н-18/2006г. следва при извършване на плащането и едновременно с получаване на плащането да издаде фискален бон и да го предаде на клиента. В случая не е спорно, че е прието плащането, но едновременно с това не е издадена касова бележка. Субективните усещания за св. Г. за бързо развитие на ситуацията с покупката на стоката са правно ирелевантни.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, след обсъждане на доказателствата и на доводите на страните, формира следните изводи по съществуващото на спора.

Жалбата е допустима, като подадена в срок, срещу акт, който подлежи на съдебен контрол, от лице, което е адресат на акта.

Съобразно разпоредбата на чл. 168, ал. 1 от АПК, съдът преценява законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 146 от АПК.

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. на изпълнителния директор на НАП, началниците на отдели „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП са определени да издават заповеди за налагане на принудителна административна мярка „запечатване на обект“ по чл. 186 ЗДДС. Оспорената заповед е издадена от компетентен орган. Спазена е писмената форма на административния акт. Същият е подписан (ръкописно) и валиден.

В оспорената заповед обаче липсват мотиви, което съставлява нарушение на изискването на чл. 59, ал. 2, т. 4 АПК и самостоятелно основание за незаконосъобразност на административния акт, което обосновава отмяната му. Съображенията са следните:

Съобразно разпоредбата на чл. 186, ал. 1, б. „а“ във вр. с ал. 3 във вр. с чл. 118, ал. 1 от ЗДДС се налага ПАМ с „мотивирана заповед на органа по приходите или от оправомощено от него длъжностно лице“, която съдържа изложение на предвидените в закона предпоставки. Тези предпоставки съгласно чл. 186, ал. 1, т. 1, бук. „а“ са свързани с неспазване реда или начина за издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за доставка/продажба. В нормата на чл. 118, ал. 1 ЗДДС е предвидено задължение за лицата да регистрират и отчитат извършените от тях 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. Редът и начинът за издаване на фискални касови бележки са уредени с Наредба № Н-18/2006г. на МФ за регистриране и отчитане на продажбите в търговските обекти чрез фискални устройства. По силата на правилото по чл. 3, ал. 1 от Наредбата всяко лице е длъжно да регистрира и отчита извършваните от него продажби на стоки или услуги във или от търговски обект, чрез издаване на фискална касова бележка 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. Съобразно нормата чл. 187, ал. 1 ЗДДС при прилагане на принудителната административна мярка по чл. 186, ал. 1 ЗДДС се забранява и достъпът до обекта. Мярката се прилага за обекта или обектите, където са установени нарушения.

От коментираните национални разпоредби следва извод, че при установено по съответния ред неспазване на задължението за отчитане на продажбите чрез издаване на ФКБ или касова бележка от кочан, административният орган, при условията на обвързана компетентност, налага на търговеца ПАМ - „запечатване на обект и забрана за достъп до него“. Мярката се налага спрямо обекта, където е извършено и установено нарушението. Органът съобразява продължителността на срока на мярката с оглед на всички факти и обстоятелства в конкретния случай, т. е. при определяне на продължителността на срока органът действа при условията на оперативна самостоятелност, което следва и от използвания в чл. 186, ал. 1 израз „до 30 дни“.

В процесния случай, с бездействието си да издаде касова фискална бележка при извършена продажба, търговецът е осъществил състава на чл. 186, ал. 1, т. 1, бук. „а“ от ЗДДС, за което нарушение му се следва издаване на заповед за налагане на принудителна административна мярка.

При налагане на съответната мярка, органът макар и да действа при условията на оперативна самостоятелност, следва да изложи конкретни мотиви относно продължителността на наложената мярка.

Действително, в мотивите на ЗПАМ има отделен пасаж, озаглавен „Мотиви относно продължителността на срока“, но съдържанието му не се отнася нито за конкретния обект, нито за конкретния субект на административното нарушение.

Административният орган в акта си не е изложил конкретни мотиви за продължителността на избрания от него срок на ПАМ, не е обосновал необходимостта от налагане на ПАМ за срок около средния от предвидения от законодателя. Изложените в акта фактически и правни основания относно продължителността на запечатването са недостатъчни, общи и лишени от конкретност, до степен на липса на мотиви.

Макар органът да действа при оперативна самостоятелност при определяне на посочения срок, той е длъжен да мотивира решението си.

Липсата на мотиви относно срока, за който се прилага принудителната административна мярка, съставлява нарушение на изискването на чл. 59, ал. 2, т. 4 АПК и самостоятелно основание за незаконосъобразност на административния акт, което обосновава отмяната му. При липса на мотиви относно срока на мярката е невъзможно да се прецени съответствието на целта на административния акт с целта на закона, като критерий за законосъобразност на акта. В константната си практика ВАС приема, че при определяне на срока на принудителната мярка, който според закона е до 30 дни, административният орган действа при условията на оперативна самостоятелност. При това положение законът не предоставя на съда правомощие да се произнесе вместо органа, когато прецени, че срокът е прекомерно дълъг. (в този смисъл решение № 11465/27.09.2018г., постановено по адм. дело № 3490/2018г.).

С издаването на заповед за налагане на ПАМ принципът на съразмерност по смисъла

на чл. 6, ал. 5 от АПК при всички положения следва да бъде съблюдаван императивно. Съгласно него 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. Именно поради това административният орган е задължен да извърши преценка и да изложи своите конкретни фактически и правни съображения-мотиви, за наличието на баланс между личните и обществени интереси, включително и в светлината на избрания конкретен срок на мярката, но вместо това в заповедта за налагане на ПАМ са формулирани бланкетни и общи доводи за обществен интерес от налагането на мярката за 14 дни, относими поначало към всеки случай на неиздаване на ФКБ, респективно без да е съобразена спецификата и конкретиката на процесния казус.

В светлината на изложеното, следва да бъде отчетено още Решение на СЕС (първи състав) от 4 май 2023 година по дело С 97/21, по преюдициално запитване по сходен казус, като в т.56 е прието: "...На трето място, що се отнася до спазването на принципа на пропорционалност, следва да се припомни, че той изисква кумулирането на процедури за търсене на отговорност и санкции, предвидено в национална правна уредба като разглежданата в главното производство, да не превишава границите на онова, което е уместно и необходимо за постигане на легитимните цели, преследвани от тази правна уредба, като се има предвид, че когато съществува избор между няколко подходящи мерки, трябва да се прибегне до мярката, която създава най-малко ограничения, а породените от нея неудобства не трябва да са несъразмерни спрямо поставените цели (решение от 5 май 2022 г., BV, C- 570/20, EU:C:2022:348, т. 34 и цитираната съдебна практика)...".

И за да няма съмнение във връзка с гореизложеното следва да се отбележи, че „мотивите“ на административния орган, във връзка с наложената ПАМ, поради неиздадената КБ за продажба на краставици, са: „продължителността на срока тук е определена с оглед начина и вида на организиране на отчетността“, „създадената организация в този обект няма за цел и не води до изпълнение на установените регламенти“, „може да се направи обосновано предположение, че една от целите пред търговеца е отклонение от данъчно облагане“ и „съществува възможност на ново нарушение“ от което „за фиска биха произлезли значителни и трудно поправими вреди“ и прочие генерализирани изводи и предположения. Отделен е въпросът, че ответникът не е ангажирал доказателства, подкрепящи такива обобщаващи, генерални изводи, конкретно за процесния търговски обект и търговец. Наличните в заповедта мотиви и съображения не са скрепени с конкретни данни (липсват такива) за неиздаване и в други случаи, освен в процесния, на фискални бонове за извършени продажби на стоки. Няма и доказателства за укриване на доходи/приходи и пр. На практика решението (преценката) да бъде приложена ПАМ се основава на предположения и генерални умозаклучения.

В този смисъл е налице отклонение от стандарта на чл. 59, ал. 2, т. 4 АПК, а оспорената заповед е незаконосъобразна и подлежаща на отмяна. В този смисъл жалбата се явява основателна.

Поради това ответникът дължи да възстанови на жалбоподателя внесената за образуване на делото държавна такса от 50 лева. При липса на изрично направено от процесуалния представител на ответника възражение по чл. 78, ал. 5 ГПК, на жалбоподателя се дължи и възстановяване на заплатеното адвокатско възнаграждение

от 1000 лева. Налице са безспорни доказателства за договореното адвокатско възнаграждение и за реалното му заплащане – представени са пълномощно и Договор за правна защита и съдействие, като видно от последния сумата от 1000 лв. е заплатена изцяло и в брой от клиента „Гимел“ АД. С т. 1 на ТР № 6/06.11.2013 г. по т.д. № 6/2012 г. ОСГТК на ВКС е прието, че съдебни разноски за адвокатско възнаграждение се присъждат, когато страната е заплатила възнаграждението. В договора следва да е вписан начина на плащане – ако е по банков път, задължително се представят доказателства за това, а ако е в брой, то тогава вписването за направеното плащане в договора за правна помощ е достатъчно и има характера на разписка (както в настоящия казус има такъв характер на разписка).

Водим от горното и на основание чл. 172, ал. 2, вр. ал. 1, чл. 143, ал. 1 АПК, Административен съд София - град, 14 - ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата от „Гимел“ АД с ЕИК[ЕИК], Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2052-0477116/ 28. 02.2023г., изд. от началника на Отдел „Оперативни дейности“, Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „Гимел“ АД с ЕИК[ЕИК] разноските за водене на делото и заплатено възнаграждение за един адвокат, в общ размер на 1050 лв. (хиляда и петдесет лева).

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: