

РЕШЕНИЕ

№ 14

гр. София, 02.01.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 26 състав, в публично заседание на 19.09.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Шишкова

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **6519** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е 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 адв. Х. Р., САК – пълномощник на управителя на „Цветелина 84“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [община], [улица] против Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2215-0132041 от 08.06.2023 г., издадена от началника на 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. 1 от ЗДДС за извършено нарушение на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС е наложена принудителна административна мярка (ПАМ) „запечатване на търговски обект“ – магазин за плодове и зеленчуци, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „Цветелина 84“ ЕООД и е забранен достъпът до търговския обект за срок от 14 дни.

В жалбата са изложени 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 се твърди да е предпоставило неправилното приложение на материалния закон и нарушението на основния принцип за съразмерност по 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 от органите по приходите. Жалбоподателят се позовава и на тълкуването, дадено с Решение на СЕС от 4 май 2023 г. по преюдициално запитване, отправено от 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, приема за недопустимо за едно и също неизпълнение на данъчно задължение да се провеждат отделни и самостоятелни производства, с които на данъчно задължено лице може да бъде наложено 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 управителят на „Цветелина 84“ ЕООД – Д. А. и процесуалният му представител – адв. Х. А. поддържат направеното искане в жалбата и аргументите, с които е обосновано. Застъпват становище за маловажност на констатираното административно нарушение, която обосновават с незначителната стойност на неотчетената своевременно продажба от служителката на дружеството и липсата на предходни нарушения на дружеството.

Процесуалният представител на ответника – старши юрисконсулт П. П. оспорва жалбата и счита, че следва да бъде оставена без уважение. Застъпва и алтернативно становище за намаляване срока на наложената принудителна административна мярка по преценка на съда, в съответствие с принципа за съразмерност.

Софийска градска прокуратура не участва със свой представител в настоящото производство.

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 резултатите от извършена на 25.05.2023 г. в 15:15 ч. проверка в търговски обект по смисъла на § 1, т. 41 от ДР на ЗДДС – магазин за плодове и зеленчуци, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от дружеството – жалбоподател „Цветелина 84“ ЕООД. При проверката е извършена контролна покупка от органите по приходите на 1 бр. ябълка и 1 бр. банан, на обща стойност 1,60 лева, за която не е издадена едновременно с приетото плащане от служителя в обекта, фискална касова бележка от фискалното устройство в обекта (модел „Eltrade A3 K1“, № ED 366727, с № на фискалната памет 44366727, регистрирано в НАП с потвърждение № 4528233 от 22.11.2021 г.) или 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.). В момента на извършване на продажбата фискалното устройство инсталирано в обекта е било в изправност. В отпечатания КЛЕН след легитимирането на органите по приходите е установено, че

контролната покупка не е отразена сред регистрираните от фискалното устройство.

Констатациите са отразени в Протокол за извършена проверка, бланков № 0132041, сер. АА от 25.05.2023 г. (л. 24 – л. 26), към който са приложени: опис на наличните пари в касата към момента на започване на проверката (л. 29), Дневен финансов отчет от 25.05.2023 г. (л. 30 и л.31), КЛЕН от 25.05.2023 г. (л. 31), Декларация за стопанисвани обекти от задължено лице от 25.05.2023 г. (л. 27), Декларация от лице, работещо по трудово (гражданско) правоотношение (л. 28).

Въз основа на тези данни, административният орган е направил извод, че с поведението си служителката на дружеството е осъществила 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 „Цветелина 84“ ЕООД – магазин за плодове и зеленчуци, находящ се в [населено място], [улица].

Към жалбата на „Цветелина 84“ ЕООД е приложено копие от съставен на 08.06.2023 г. Акт за установяване на административно нарушение (АУАН) сер. АН № F 709895, връчен на упълномощено лице от управителя на дружеството (л. 10 – л. 12). Страните не твърдят жалбоподателят да е упражнил правото си по чл. 44, ал. 1 от Закона за административните нарушения и наказания (ЗАНН) – да е депозирал писмени възражения по съставения АУАН. Няма данни до датата на провеждане на съдебното заседание да е издадено и наказателно постановление от компетентния административно наказващ орган.

Оспорената Заповед за налагане на принудителната административна мярка № ФК-С2215-0132041 от 08.06.2023 г. (л. 13 – л. 17, л. 20 – л. 22) е издадена от началник на отдел „Оперативни дейности“ – С. и е връчена на упълномощено от управителя на „Цветелина 84“ ЕООД лице на 19.06.2023 г. (л. 18 и л. 22-гръб).

Жалбата срещу наложената принудителна административна мярка е депозирана на 29.06.2023 г. и е заведена с вх. № 1387-52/Н-2 в Главна дирекция „Фискален контрол“, отдел „Оперативни дейности“ при ЦУ на НАП.

Установените релевантни за правния спор факти не се оспорват от страните и позволяват на съда да направи 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 – началник на отдел „Оперативни дейности“ – С. в дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, видно от приложената Заповед № 3927 от 23.11.2022 г. издадена от изпълнителния директор на НАП (л. 34). Съгласно разпоредбата на чл. 186, ал. 3 от ЗДДС, принудителната административна мярка по ал. 1 „запечатване на обект за срок до 30 дни“ се прилага с мотивирана заповед, издадена от орган по приходите или от оправомощено от него лице. В приложената към административната преписка Заповед № ЗЦУ-1148 от 25.08.2020 г., издадена от изпълнителния директор на НАП (л. 33), началниците на отдели „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП са оправомощени, на основание чл. 186, ал. 3 и ал. 4 от ЗДДС и чл. 81, ал. 1 от АПК, да издават заповеди за налагане на ПАМ по чл. 186, ал. 1 от ЗДДС.

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 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. Разпоредбата на ал. 3 на чл. 118 от ЗДДС определя „фискалния и системния 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.). 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, независимо от документирането с първичен счетоводен документ, да издаде и фискална касова бележка от фискално устройство за всяко плащане в брой при извършена продажба. 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 – гласни (показанията на свид. Ц. А. – л. 48 – гръб – л. 49) и писмени доказателства, настоящият съдебен състав е на становище, че законосъобразно административният орган е приел, че извършената продажба от служител на дружеството жалбоподател на закупените стоки от органите по приходите, осъществили проверка на 25.05.2023 г. в търговския обект – магазин за плодове и зеленчуци, находящ се в [населено място], 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 1,60 лева за закупени 1 бр. ябълка и 1 бр. банан не е отразена в отпечатания КЛЕН. При проверката е установена касова наличност от 806,50 лева при отчетени продажби с фискалното устройство на обща стойност 562,99 лева, от които платени в брой - 90,76 лева, платени чрез ПОС - на стойност 472,23 лева, и служебно въведени 150,00 лева.

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 № F709895 от 08.06.2023 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 „да не се допускат в бъдеще нарушения от този вид“, както и „...промяна в начина на извършване на дейността в конкретния обект“. Посочени са очакваният пряк резултат от ПАМ „правилно отчитане на дейността“, а и „индиректен – недопускане на вреда за фиска“. Съществуването на тези възможности обаче следва да бъде фактически обосновано с обективни данни – изискване на чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК. В оспорения административен акт са посочени:

негативните последици за фиска от неотчетени приходи и отклонение от данъчно облагане;

начина и вида на организиране на отчетността;

засягане на обществено значимия интерес на потребителите – невъзможност за рекламация на закупени стоки, за сезиране на контролни органи по повод на качеството и др.;

извършвана по занятие търговска дейност, което предпоставя знание за конкретните изисквания на нормативната уредба и прилагането им при създаване на организация за осъществяване на търговската дейност;

наличие на обосновано предположение, установено от събраните данни, че създадената организация в този търговски обект няма за цел и не води до изпълнение на установените правни регламенти относно реда за отчитане и регистриране на продажбите;

необходимо време за създаване на нормална организация за отчитане на дейността на търговеца.

Въз основа на тези констатации е прието, че съответен на целта на закона и съразмерен на степента на обществена опасност на извършеното административно нарушение на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС е срок от 14 дни, в рамките на който да се прилага ПАМ по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС.

Според настоящия съдебен състав, изложените мотиви с основание се сочат от жалбоподателя като твърде общи и бланкетни, и неотговарящи на изискването на чл. 186, ал. 3 от ЗДДС. Лишени са от конкретика относно съществени и относими факти като: обем на търговската дейност на този обект за сравним с наложената принудителна мярка период, обичайната клиентела на търговеца, местонахождението на търговския обект, потенциалните възможности за реализиране на значителни обороти, служителите, работещи в търговския обект. Неизлагането на мотиви при избора на едно от няколко възможни законосъобразни решения, представлява

съществено нарушение на административно производствените правила и е основание за отмяна на административния акт. Липсата на конкретни факти, установени във връзка с извършеното административно нарушение на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС, с които е мотивирано определянето 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 лишава съда от възможност да извърши проверка за съответствие на административния акт с целта на закона като критерий за законосъобразността му.

В приложените към преписката документи, както и от събраните в хода на съдебното производство гласни доказателства се установява, че се касае за констатирано за първи път нарушение в търговския обект, стопанисван от дружеството жалбоподател. Няма данни за трайна практика в търговския обект да не се издават касови бонове при извършване на продажби, заплащани в брой. Затова и аргументите, с които е обоснован срока на прилагане на ПАМ – начина и вида на организиране на отчетността, създаване на нормална организация за отчитане на дейността, включително предположението, че създадената организация в този търговски обект **няма за цел** да води до изпълнение на правните регламенти относно реда за отчитане и регистриране на продажбите - не могат да служат за обосноваване на извод за съответствието му с целите по чл. 22 от ЗАНН и принципа за съразмерност прогласен в чл. 6, ал. 2 от АПК, доколкото не намират доказателствена основа в нито един от приложените доказателствени източници.

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

С оглед изхода на спора основателно е направеното своевременно 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 доказателства. Приложено е платежно нареждане от 08.06.2023 г. за сумата от 50 лева – държавна такса, както и договор за правна помощ от 19.06.2023 г. (л. 9), в който е отразено платено в брой адвокатско възнаграждение при подписването му, в размер на 800 лева. Същият е под минималния, предвиден в чл. 8, ал. 3 на Наредба № 1/09.04.2004 г., и отговаря на фактичестката и правна сложност на делото, както и на извършените процесуални действия от процесуалния представител в проведеното съдебно заседание.

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-С2215-0132041 от 08.06.2023 г., издадена от началника на 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. 1 от ЗДДС за извършено нарушение на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС, е наложена принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект“ – магазин за плодове и зеленчуци, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „Цветелина 84“ ЕООД и е забранен достъпът до търговския обект за срок от 14 дни.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „Цветелния 84“ЕООД, Идентификационен номер на ЮЛ/ЕТ[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [община], [улица], представлявано от управителя Д. Д. А. сумата от 850 (осемстотин и петдесет) лева – разноски по делото.

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

СЪДИЯ: