

РЕШЕНИЕ

№ 3296

гр. София, 18.05.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20 състав, в публично заседание на 11.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **11579** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ЪНЛЕЙ“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк][жилищен адрес] представлявано от Ънлей Фу, с адрес за призоваване и съобщения: [населено място], [улица], ет. 2, чрез адв. С. Б. срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С1842-0126268/09.12.2022 г. на началник отдел „Оперативни дейности“ С. в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която на дружеството е наложена принудителна административна мярка /ПАМ/ „запечатване на търговски обект“ресторант, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван към момента на проверката от жалбоподателя, и забрана за достъп до него за срок от един месец, на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ и чл. 187, ал. 4, изр. 3 във вр. ал. 1 ЗДДС.

В жалбата се твърди, че оспорената заповед е неправилна и незаконосъобразна, постановена при неправилно приложение на материалния закон относно срока на продължителност на ПАМ и в нарушение на принципа за съразмерност и в противоречие с целите на мярката по чл. 22 от ЗАНН.Поддържа се, че е останало неизяснено какви са мотивите на органа да определи срока на мярката в максималния предвиден в закона размер. Сочи се, че в заповедта липсва обосновка за системно неспазване на данъчното законодателство, както и че със запечатването на обекта ще бъдат причинени вреди, несъразмерни с мярката. Посочва се още, че в случая не са

били налице основанията за налагане на ПАМ и се оспорва твърдението, че нарушението е повторно. В открито съдебно заседание жалбата се поддържа от адв. С. Б.. От съда се иска да отмени заповедта, подробни доводи излага в писмени бележки и претендира разноси по списък /л.113/.

Ответникът, чрез процесуалния си представител юрк. И. оспорва жалбата като неоснователна. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

СГП - редовно уведомена, не изпраща представител и не заявява становище по жалбата.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

На 27.10.2022 г., в 21:00 часа е извършена проверка на търговски обект по смисъла на §1, т. 41 от ДР на ЗДДС - ресторант, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „ЪНЛЕЙ“ ООД.

Извършени са 2 броя контролни покупки, както следва: в 21:00 часа 1 брой задушен бял ориз, 1 брой мин, вода, 1 брой свински ребра с пипер и сол, 2 броя Кока – Кола, 1 брой пържен ориз с кърпи и сосове всичко на обща стойност 39,30 лв., платени в брой от С. Е. Д. - инспектор по приходите: и в 21:15 часа повторна консумация на 2 броя кафета на стойност 5,00 лв., платени в брой от Цветелен М. Ц. - старши инспектор по приходите, за които не са издадени фискални бонове от ФУ в обекта модел „ELTRADE A3 KL“ с ИН на ФУ ED331932 и ФП № 44331932 или друг документ, отговарящ на изискванията на Наредба Н-18/2006 г. Плащанията са били приети за сметка на „ЪНЛЕЙ“ ООД.

След легитимация на контролните органи са предприети процесуалните действия за нуждите на проверката (преброяване на парите в касата, изготвяне на опис, снемане на отчет от ФУ, попълване на декларации, преглед на документи и др.) от наличното в обекта ФУ са отпечатани КЛЕН и Дневен финансов отчет (ДФО), от които е установено, че сумите от 39,30 лв. и 5,00 лв. не са отразени, като регистрирани чрез издаване на фискална касова бележка. За установените факти и обстоятелства е съставен протокол за извършена проверка сер. АА № 0126268 от 27.10.2022 г., на основание чл. 110, ал. 4, във вр. с чл. 50, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс- официален свидетелстващ документ, ползващ се с обвързваща съда доказателствена сила. Протоколът е разписан без възражения от управителя на дружеството Ънлей Фу. Удостоверените обстоятелства в протокола се потвърждават и от събраните в хода на проверката доказателства.

По повод на установеното нарушение – неиздаване на фискален касов бон, от органите на приходите е съставен акт за установяване на административно нарушение № F6883540 от 03.11.2022г.

Въз основа на приетата в протокола фактическа обстановка административният орган е приел, че жалбоподателят не е изпълнил задължението си по чл. 118, ал.1 ЗДДС да регистрира и отчете извършените продажби чрез издаване на фискална касова бележка и на основание чл.186, ал.1, т. 1, б. „а” ЗДДС на 09.12.2022 г. издава заповед № ФК-С1842-0126268/09.12.2022, с която е наложил оспорената ПАМ, като на основание чл.187, ал.4 изр.3-то ЗДДС е забранил достъпа до обекта за срок от един месец. Прието е, че нарушението е извършено в условията на повторност по смисъла на § 1, т. 35 от ДР на ЗДДС, тъй като с наказателно постановление (НП) №

624663-F641047/14.02.2022 г., влязло в сила на 02.03.2022 г., „ЪНЛЕЙ“ ООД е било санкционирано за нарушение по чл. 118, ал. 1 от ЗДДС. На 03.11.2022 г. въз основа резултата от проверката е издаден и АУАН № F 683549. Установено е още, че срещу дружеството има издадена предходна Заповед за налагане на принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект“ № ФК-С1364-0057452/14.02.2022 г. за извършено нарушение на чл. 118, ал.1 от ЗДДС в същия търговски обект.

На основание чл. 188 ЗДДС е разпоредено предварително изпълнение на оспорената мярка. С влязло в сила Определение № 10080 от 22.12.2022 г. на настоящия съдебен състав, на осн. 188 ЗДДС, чл. 60, ал. 4 – 7 АПК, е отменено разпореждането за предварително изпълнение на процесната заповед и е спряно предварителното ѝ изпълнение.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е подадена в законоустановения срок от надлежна страна, срещу подлежащ на оспорване административен акт и е процесуално допустима.

Разгледана по същество е основателна.

Не се констатира нищожност на оспорения акт.

Съгласно чл. 186, ал. 3 ЗДДС компетентен да наложи принудителна административна мярка /ПАМ/ по чл. 186, ал. 1 от ЗДДС е орган по приходите или от оправомощено от него длъжностно лице.

Заповедта е издадена от компетентен административен орган в кръга на предоставените му правомощия - началник на отдел „Оперативни дейности“ -С., дирекция „Оперативни дейности“, ГДФК, ЦУ на НАП. За доказване компетентността на органа, издал акта, по делото е представена Заповед № ЗЦУ-1148/25.08.2020 г. /л. 71/ на Изпълнителния директор на НАП, съгласно т. 1 от която началниците на отделите „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП са упълномощени да налагат принудителна административна мярка запечатване на обект по чл. 186 ЗДДС, както и Заповед № 3927/23.11.2022 г. /л. 70/ на изпълнителния директор на НАП, с която издателят на оспорената заповед е назначен на длъжност началник отдел „Оперативни дейности“- С. в главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Националната агенция за приходите.

С оглед съдържанието на акта съдът приема, че е спазена установената от закона писмена форма – чл. 186, ал.3 от ЗДДС и чл. 59, ал.2 от АПК. В производството по издаването на обжалваната заповед не са допуснати съществени нарушения на административно производствените правила. Няма основание да се приеме, че заповедта е издадена при превратно упражняване на власт. Заповедта безспорно съдържа мотиви, които са ясни и конкретни, отразяващи особеностите на процесния случай. Същите отговарят на изискването на чл.186, ал. 3 от ЗДДС за мотивиране на акта и са достатъчни, за да може да се извърши проверката за законосъобразност на оспорената заповед на всички основания по чл.146 от АПК, включително за съответствието на заповедта с целта на закона. Допълнително следва да се посочи, че доколкото органът изрично се е позовал и на протокола за проверка, респ. на констатациите и установяванията в същия, последните следва да се приемат за част от мотивите на оспорения акт, съдържащи в подробност и конкретната фактическа обстановка – контролните покупки, лицето приело плащането и неиздало касови бонове, установената разлика в касовата и фактическата наличност в обекта и др. Издадената ЗПАМ е подробно мотивирана и по отношение на срока. При извършената

служебна проверка, съдът не констатира допуснати в хода на административното производство съществени процесуални нарушения, които да обуславят незаконосъобразност на заповедта на това основание.

При преценка на съответствието на акта с материалния закон, съдът съобрази следното:

Съгласно чл.118, ал.1 ЗДДС всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице е длъжно да регистрира и отчита извършените от него 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). Редът и начина за издаване на фискални касови бележки е уреден с Наредба Н-18/2006 г. на МФ за регистриране и отчитане на продажбите в търговските обекти чрез фискални устройства. По силата на чл. 3, ал. 1 от Наредбата, всяко лице е длъжно да регистрира и отчита извършените 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 изрично посочени в закона случаи, а чл. 25, ал. 3 определя, че фискалната бележка се издава при извършване на плащането.

Съгласно чл. 186, ал. 1, б. „а“ - принудителна административна мярка запечатване на обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което не спазва реда или начина за издаване на съответен документ за продажби, издаден по установения ред за доставка/продажба. Следователно при установено по съответния ред неспазване на задължението за отчитане на продажбите чрез издаване на фискален касов бон или касова бележка от кочан, административният орган, при условията на обвързана компетентност, налага на търговеца принудителна административна мярка „запечатване на обект и забрана за достъп до него“.

При определяне продължителността на срока, органът действа при условията на оперативна самостоятелност, което следва от използвания в чл. 186, ал. 1 израз „до 30 дни“, като съобразява продължителността на срока на мярката с оглед на всички факти и обстоятелства в конкретния случай.

По делото не се спори, че в търговския обект е инсталирано и регистрирано касово фискално устройство, поради което съдът приема, че е било налице задължение по смисъла на чл. 118, ал. 1 ЗДДС за издаване на касови бележки в момента на извършване на контролните покупки. Предвид обстоятелството, че жалбоподателят не е опровергал установената при проверката фактическа обстановка, която се подкрепя и от събраните по делото доказателства, следва да се приеме, че са налице материално-правните предпоставки по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС за налагане на мярката.

Следва да бъде отбелязано, че по делото не са налице данни, които да доказват отстраняване на нарушението. Представено е единствено заверено копие на касова бележка/служебен бон/ за една от двете контролни покупки /л. 58/, поради което съдът не може да приеме, че с по-късното издаване на фискалния бон дружеството е спазило изискването да издаде фискалните касови бележки при извършване на плащанията в брой.

Независимо от горното съдът приема, че определеният с акта срок за налагане на ПАМ от 30 дни, не е съобразен с принципа за съразмерност, прогласен с чл. 6, ал. 2 АПК.

Същият сочи, че 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. При тази продължителност на срока се засяга съществено правната сфера на адресата на ПАМ и се игнорира целта на закона за защитата на обществения интерес чрез налагането на адекватни на нарушението мерки. Неоправдано би било да се засяга в по-голяма степен от необходимото стопанския оборот, който е източник на приходи в бюджета. След като в търговския обект има монтиран, въведен в експлоатация и регистриран 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 той 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. В конкретния случай направената преценка от органа не е обоснована. Не са описани видът и начинът на организиране на отчетността на търговеца, за да могат констатациите за това да служат при индивидуализирането на мерките за административна принуда. Не е определена тежестта на нарушението. Стойността на твърдените неотчетени продажби не е отнесена към среднодневния оборот. Налагането на процесната ПАМ не би могло да преустанови евентуалното административно нарушение, нито да предотврати вредните последици от него, тъй като то вече е довършено към момента на констатирането му от приходните органи. Прилагането на ПАМ не би могло и да предотврати бъдещи административни нарушения и вредните последици от тях, а само да преустанови търговската дейност в обекта и генерирането на приходи от нея, респективно и данъци за фиска. В случая налагането на ПАМ не съответства на предвидените в чл. 22 от ЗАНН цели и на регламентираните в чл. 6 АПК принцип за съразмерност.

Във връзка с горното, оспорената принудителна административна мярка, предвид нейната тежест и обстоятелствата, при които е наложена, се явява прекомерна.

Съдът, при постановяване на настоящето решение съобразява Решение от 04.05.2023г на Съда на ЕС по дело C-97/21 MV – 98, според което:

„Член 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност и член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба, съгласно която за едно и също изпълнение на данъчно задължение и след провеждане на отделни и самостоятелни производства на данъчнозадължено лице може да бъде наложена мярка имуществена санкция и мярка запечатване на търговски обект, които подлежат на обжалване пред различни съдилища, доколкото посочената правна уредба не осигурява координиране на производствата, позволяващо да се сведе до стриктно необходимото допълнителната тежест от кумулирането на посочените мерки, и не позволява да се гарантира, че тежестта на всички наложени санкции съответства на тежестта на разглежданото нарушение.“ В т. 52 от мотивите на решението е прието: на първо място, що се отнася до условието всяко ограничаване на упражняването на правата и свободите, признати от Хартата, да бъде предвидено в закон, посоченото условие е изпълнено, тъй като в Закона за ДДС изрично се предвижда кумулативното налагане на имуществена санкция и запечатване на съответния търговски обект при нарушение на член 118,

алинея 1 от него. Според т.53: на второ място, що се отнася до зачитането на основното съдържание на основното право, гарантирано в член 50 от Хартата, от практиката на Съда следва, че такова кумулиране по принцип трябва да зависи от изчерпателно определени условия, като по този начин се подsigури непоставянето под съмнение на самото право, гарантирано в същия член 50 (вж. в този смисъл решение от 20 март 2018 г., *Menci*, C- 524/15, *EU:C:2018:197*, т. 43). В т. 54 е изведен извод, че автоматично кумулиране, което не зависи от никакво изчерпателно определено условие, не може да се разглежда като зачитащо основното съдържание на това право. Съгласно т. 55: „ В случая, видно от данните, предоставени от запитващата юрисдикция и от българското правителство, кумулирането на двете мерки, предвидени съответно в член 185 и в член 186 от Закона за ДДС, изглежда, е автоматично, тъй като в хипотезата на извършване на едно и също нарушение на член 118, алинея 1 от този закон данъчният орган е длъжен систематично да прилага и едната, и другата от тези мерки. Следователно такова кумулиране сякаш не зависи от изчерпателно определени условия по смисъла на посочената в точка 53 от настоящото решение съдебна практика, поради което разглежданата в главното производство национална правна уредба не изглежда да съдържа необходимата рамка, за да се гарантира зачитането на основното съдържание на правото, предвидено в член 50 от Хартата. И 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).“

В случая, е безспорно установено, че наред с налагането на оспорената ПАМ ,за същото нарушение е издаден АУАН № F683540 /03.11.2022г/стр.60 от делото/, с който да се реализира административно-наказателната отговорност на дружеството. 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.

Предвид изложеното оспореният акт като материално незаконосъобразен и несъответстващ на целта на закона следва да бъде отменен.

На основание чл. 143, ал. 1 АПК, предвид изхода на спора, на жалбоподателя се дължат разноски. Същият е представил списък по чл. 80 ГПК/л.113/, подкрепен от доказателствата по делото – договор за правна защита и съдействие от 16.01.2023 г. В последния е удостоверено плащане в брой на адвокатско възнаграждение, в размер на 1200 лева. Предвид правната и фактическа сложност на делото, извършените от пълномощника на жалбоподателя процесуални действия, съдът намира, че възражението на ответника за прекомерност на заплатеното адвокатско

възнаграждение е основателно, като същото следва да бъде намалено до минималния размер, установен в чл.8,ал.3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, (ред.ДВ бр.88/2022г.), в размер на 1000 лева. Във връзка с това на жалбоподателя се дължат разноски в общ размер 1050 лева, включващ и заплатената държавна такса от 50,00 лева.

С оглед изхода на спора и по аргумент от противното на чл. 143, ал. 3 АПК на ответника не се дължат разноски, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

Така мотивиран, на основание чл. 172, ал. 2 от АПК, съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С1842-0126268/09.12.2022 г. на началник отдел „Оперативни дейности“ С. в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП с която на „ЪНЛЕЙ“ ООД, ЕИК[ЕИК] е наложена принудителна административна мярка - запечатване на търговски обект - ресторант, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван към момента на проверката от жалбоподателя, и забрана за достъп до него за срок от 30 дни, на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ и чл. 187, ал. 4, изр. 3 във вр. ал. 1 ЗДДС.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „ЪНЛЕЙ“ ООД, ЕИК[ЕИК] разноски по делото в размер на 1050/хиляда и петдесет/лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: