

# РЕШЕНИЕ

№ 5240

гр. София, 19.08.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав**, в публично заседание на 19.07.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наталия Ангелова**

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **3963** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.145 и следващите от Административно-процесуалния кодекс (АПК) във вр. с чл.186, ал.4 Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС).

Съдебното производство е по реда на чл.145 и следващите от Административно-процесуалния кодекс (АПК) във вр. с чл.186, ал.4 Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС).

Образувано е по жалба с вх.№ 20-28-587/14.04.2021г. на съда, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК] и седалище в [населено място], представлявано от управителя Н. П., чрез адвокат Г. Ф. от САК, с приложено пълномощно, срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка (ПАМ) №ФК-Р-247-0429271/09.03.2021г., издадена от Д. В., началник на отдел "Оперативни дейности - [населено място]" при ГД Фискален контрол при ЦУ на НАП, с която е наложена следната принудителна административна мярка (ПАМ) – "запечатване на търговски обект"– ресторант "Ф.", находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от дружеството и забрана за достъп до него за срок от 3 дни, на основание чл.186, ал.1, т.1, б."а" ЗДДС и чл.187, ал.1 ЗДДС.

С жалбата се иска отмяната на заповедта по подробни съображения за незаконосъобразност - правни и фактически, претендират се и разноси. по същество е изложено, че липсвали конкретни факти и мотиви, които да обосноват налагането на ПАМ точно за 3 дни за данъчно нарушение в пропуск на търговеца да издаде фискален бон за 18,10 лв., а посочените в заповедта мотиви били бланкетни, без

конкретика, не бил изяснен и въпроса за важните публични интереси, чиято защита се търси със заповедта. Позовава се и на допуснато нарушение по чл.4 и чл.6 АПК, декларативно било посочено възможното засягане на публичните функции на бюджета, твърдените вреди за бюджета не били конкретизирани по своя размер. Не бивало да се приема като аргумент среднодневния оборот на търговския обект, липсвала съпоставка какъв е оборота на другите заведения в района, поради което не можело да се направи дали същият е висок или не. Липсвали данни за финансовите обороти на другите заведения, от които да се направи извод дали действително декларираният финансов резултат е нисък и какъв би бил реалистичния финансов резултат на подобен търговски обект. В заповедта бланкетно било посочена установена касова разлика в размер на 175,05лв. между наличните парични средства в касата и отчетени чрез фискалното устройство, тази разлика съставлявала началния оборот, с който смяната е започнала работния ден.

Изтъква и довод, че не е съставен АУАН за нарушенбието, за което се издавала оспорената заповед. Не било отчетено, че ставало въпрос за първо нарушение. Счита процесната ПАМ като репресивна мярка, не били предвидени последиците запечатването на обекта, контролът върху действията на търговеца по отчитането на оборотите от продажби можело да бъде осъществен и с други средства ,различни от запечатване на обекта. Относно прилагането на принципа за съразмерност се позовава на съдебна практика – Решение № 4937/04.05.2016.5г. на ВАС по адм.д. 8766/2014г. ,на Решение №2078/29.03.2017г. по адм.д. 18087/2017г. на АССГ. Счита, че е нарушено задължението по чл.6, алр.5 АПК за въздържане от актове и действия, които можели да причинят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел.

С жалбата се иска от съда оспорената заповед да бъде отменена и да се присъдят направените по деzlото разноски. Доказателства са представени за платена държавна такса в размер на 50 лв. и за възнаграждение на адвоката – 500 лв-. – лист 3, 12 и 13 от делото.

Ответникът , Д. В., началник на отдел "Оперативни дейности - [населено място]" при ГД Фискален контрол при ЦУ на НАП, представляван от юрк. Й., оспори жалбата изцяло, посочи, е проверката е извършена на дата 19.09.2020г., а заповедта за ПАМ е издадена на 09.03.2021г. Иска от съда да постанови отхвърляне на жалбата. Претендира законосъобразност на административния акт на всички основания. Направи възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение и иска от съда намаляване до минималния законоустановен размер, претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

По делото са приети доказателствата по административната преписка, не са правени искания от страните за събиране на други доказателства.

Съдът като обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните , от фактическа и правна страна приема следното:

По допустимостта на жалбата:

Оспорената заповед е връчена на дата 31.03.2021г., а жалбата до съда е от дата 14.04.2021г., подадена чрез ТД на НАП - Б.. Предвид датата на жалбата до съда, то същата е подадена в срока по чл.149, ал.1 АПК - 14-дневен от връчването на оспорения акт, и е допустима.

По фактите съдът приема следното:

Със Заповед № №ФК-Р-247-0429271/09.03.2021г., издадена от Началник отдел „Оперативни дейности“ Б. в ГД Фискален контрол при ЦУ на НАП, е наложена принудителна административна мярка (ПАМ) „запечатване на търговски обект“ – конкретно ресторант „Ф.“, находящ се в: [населено място], [улица], стопанисван от [фирма], с ЕИК:[ЕИК], за срок от 3 дни.

По делото са представени два броя актове за установяване на административно нарушение с бланков номер F570965 и F570967 от дата 20.09.2020г., които са представени по делото неподписани нито от съставителите, нито от други лица. Същевременно са представени оформени два броя наказателни постановления, издадени на 23.10.2020г. с номера 542426-F570967 и 542426-F570965, съответстващи на представените актове за установяване на нарушения – съответно за извършената проверка на 19.09.2020г. в същия ресторант и за извършена контролна покупка на стойност 18,10лв., за която не е издаден фискален касов бон- нарушение по чл.26, ал.1, т.7 от Наредба Н.18/13.12.2006г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства на министерството на финансите във връзка с чл.118, ал.4 ЗДДС ,второто НП е съставено затова, че при проверката е установена фактическа наличност в касата 453 лв. а отчетените съгласно междинен финансов отчет с фискалното устройство са 277,95лв., като сумата от 175,05 лв., представляваща промяна на касовата наличност, не била отразена във фискалното устройство посредством функцията „служебно въведени суми“.

Мярката е наложена за, това , че при извършена проверка на 19.09.2020 г. в 12,58 ч. в търговския обект, била извършена контролна покупка на храни и напитки на обща стойност 18,10лв., заплатена в брой от проверяващия екип преди легитимация, като от фискалното устройство била издадена касова бележка № 4065/19.09.2020г., от която било видно, че не съдържа задължителните реквизити : наименование на стоката, код на данъчната група ,количество и стойност по видове закупени стоки или услуги.

По правната квалификация на така установеното са изложени правни и фактически съображения, според които търговският обект и дружеството отговаряли на изискванията на чл.3, ал.1 от Наредба Н-18 на МФ от 2006г. , формиран е извод, че дружеството не е спазило реда и начина за „издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за продажба“, „горното изпълнява състав на чл.186, ал.1, т.1, буква а) ЗДДС, установеното се потвърждавало от съставен протокол за извършена проверка.

Относно срока на наложената мярка органът е посочил, че срокът попадал в неговата оперативна самостоятелност, като взел предвид тежестта на извършеното нарушение и последиците от него, вида и характера на търговската дейност, а така също и данните за самото нарушение – липсата на реквизити на фискалния бон съществено накърнявало държавния интерес и фискалната политика в страната и причинявало значителни и трудно поправими вреди, тъй като не позволявало да бъдат проверени извършените от търговците продажби. И като последица – неправилно определяне на реализираните приходи. , посочил е и наличието на касовата разлика от 175.05лв. между фактическата наличност и отчетените обороти по фискалното устройство съгласно междинен отчет. Също органът е посочил, че дружеството е регистрирано по ЗДДС, среднодневен оборот – 2005,09лв. имало наличието на непогасени публични задължения в размер на 16 778,91 лв., посочени са декларираните от дружеството

резултати от дейността за предходни години. Също органът е посочил, че създадената организация на работа позволявала част от оборота да не се отчита чрез фискалното устройство, липсвала организация търговският обект да се ръководи и отчита дейността си в съответствие с наредба Н-18/2006 Вредата от нарушения на чл.118 ЗДДС и чл.3 от Наредба Н-18/2006г. се изразявало в неиздаване на касова бележка за документиране на продажба, била в размер на дължимия корпоративен данък и ДДС, който не се внася върху отчетените приходи от продажбите. Изложени са и доводи за съразмерност на срока. Извършеното показвало поведение на лицето, насочено срещу установената фискална дисциплина, която целяла да гарантира, че всички лица ще спазват законовите норми и ще се гарантират бюджетните приходи, както и надлежното и законово деклариране на всички реализирани приходи.

Запечатването на обекта е постановено след влизането на заповедта в сила. Счита, че срокът на наложената ПАМ, бил съразмерен на извършеното и съобразен с целената превенция за преустановяване на незаконосъобразните практики в обекта, както и с необходимото време за създаване на нормална организация за отчитане на дейността на търговеца. Посочено е, че целта на наложената ПАМ била промяна в начина на извършване на дейността в конкретния обект, като прекият резултат е правилно отчитане на оборота от продажби, а индиректният недопускане на вреда за фиска.

Още органът е приел, че целта на ПАМ е промяна в начина на извършване на дейността в конкретния обект, за извършване на промяна на дейността е необходим срок, като органът счита, че определения размер е подходящ. Целта на ПАМ била промяна в начина на извършване на дейността в обекта, прекият резултат е правилното отчитане на дейността, а индиректният недопускане на вреда за фиска.

За компетентността на издателя на ПАМ е представена заповед №ЗЦУ-1148/25.08.2020г. на изпълнителния директор на НАП.

При така установеното по фактите, съдът формира следните правни изводи:

Съдът приема, че обжалваната по делото заповед е издадена от компетентен орган, предвид представената заповед на изпълнителния директор на НАП за предоставени правомощия на органи по приходите по чл. 186, ал.1 ЗДДС, сред които по точка 1 са посочени и началниците на отдели „Оперативни дейности“ в Дирекция „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Национална агенция за приходите, каквато длъжност заема издателя на оспорената заповед. Предвид на това заповедта е издадена от компетентен орган.

Обжалваната по делото заповед е материално – законосъобразна- относно вида на наложената ПАМ, предвид обстоятелството, че действително от данните по делото следва, че не е спазено задължението да издаде документ за продажбата на стока за сумата от 18,10лв., съдържащ данните, изискващи се чл. 26, ал.1 ,т.7 от Наредба Н-18/2006г., относно изискването фискалната касова бележка Фискалната касова бележка от ФУ да бъде четима, да съответства на образаца съгласно приложение № 1 и да съдържа задължително следните реквизити: “ наименование на стоката/услугата, код на данъчна група, количество и стойност по видове закупени стоки или услуги;

Правилно е приетото в заповедта, че е изпълнен състава на чл. 118, ал.1 ЗДДС – неизпълнение на задължението за отчитане на продажбите и конкретно във връзка с чл. 3, ал. 1 от Наредба № Н – 18/2006г. В тази връзка следва да се посочи, че текстът на наредбата не въвежда различни задължения, противното би противоречало на законовата делегация по чл. 118, ал.4 ЗДДС, която норма изчерпателно определя

приложното поле на подзаконовия акт и изключва въпроси, уредени в закона. Такъв е случаят по чл. 118, ал.1 ЗДДС, която норма определя задължение за всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице да регистрира и отчита извършените от него 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.

В случая не е спорно, че в търговския обект се е намирало работещо фискално устройство, отговарящо на изискванията по наредбата, в която са установени изискванията за устройствата, а конкретно цитираната разпоредба – чл. 3, ал. 1 от Наредбата, еднозначно определя, че за процесната покупко-продажба, е следвало да бъде издаден фискален бон от намиращото се в обекта фискално устройство, който да има законоустановеното съдържание по чл. чл. 26, ал.1 ,т.7 от Наредба Н-18/2006г.

Органът обаче е посочил, че ПАМ се налага на основание чл.186, ал.1, т.1, буква а) – на лице, което не издаде съответен документ за продажбата по чл.118.

Видно обаче от посочената като нарушена разпоредба – чл.118, ал.4, т.4 ЗДДС, същата не въвежда конкретно задължение за търговците, а определя чрез законова делегация обхвата на компетентността на министърът на финансите да издаде наредба, с която се определят различни изисквания, сред които и посоченото по т. 4. „издаването на фискални касови бележки от фискално устройство и касови бележки от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност и задължителните реквизити, които трябва да съдържат;“ Отговорно лице за неизпълнение на задължението по чл.118, ал.4 ЗДДС следователно, не може да бъде търговско дружество, а единствено министъра на финансите. Тази норма не създава пряко задължения за частно –правни субекти, а издаденият въз основа на нея подзаконов акт. В случая, правното основание на наложената ПАМ включва само нарушение на чл.118 ЗДДС общо. Отговорността на дружеството обаче може да бъде ангажирана чрез налагането на ПАМ по чл.186 ЗДДС само за задължение, за което отговаря пряко.

Общото задължение за отчитане на оборотите от продажби чрез фискално устройство се съдържа в чл.118, ал.1 ЗДДС, но задължението не включва изисквания към съдържанието на фискалните бонове. В казуса по делото обаче не се касае за неотчитане на извършената продажба на стоки на стойност 18,10лв., а за съдържанието на документа за продажба. Също не се твърди, че регистрираното в обекта устройство не съответства на изискванията по Наредба Н-18/2006г.

Доколкото основанието на наложената ПАМ по чл.186, ал.1, т.1, буква а) ЗДДС касае само и изрично нарушение на чл.118 ЗДДС, без да препраща към нарушение на наредба Н-18/2006г., то така наложената ПАМ е несъставомерна към констатираното нарушение.

ПАМ е наложена при противоречие между правното основание за налагането ѝ и нарушената разпоредба, а доколкото съдът не е компетентен да наложи ПАМ вместо административния орган, то заповедта следва да бъде отменена.

Предвид този резултат и направено искане за присъждане на разноски от страна на дружеството, съдът следва да присъди такива за държавна такса – 50 лв., а по направеното възражение за прекомерност, намира, че в случая няма конкретен минимален законоустановен размер в наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения. Освен това, съгласно чл.8, ал.3 от Наредбата, за

процесуално представителство, защита и съдействие по административни дела без определен материален интерес, извън случаите по ал. 2, възнаграждението е 500 лв. Следователно, в случая не е налице прекомерност на претендираните разноски за адвоката, които са и платени, съгласно договора за правна защита и съдействие – при подписването му.

На основание всичко изложено и чл.172, ал.2 АПК, съдът

#### РЕШИ:

ОТМЕНЯ Заповед за налагане на принудителна административна мярка №ФК-Р-247-0429271/09.03.2021г., издадена от Д. В., началник на отдел "Оперативни дейности - [населено място]" при ГД Фискален контрол при ЦУ на НАП, по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] и седалище в [населено място].

ОСЪЖДА НАЦИОНЛАНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ чрез ГД Фискален контрол при ЦУ на НАП, да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] и седалище в [населено място], сумата от 550 (петстотин и петдесет ) лева за разноски.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването.

Съдия: