

РЕШЕНИЕ

№ 4211

гр. София, 25.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,
в публично заседание на 27.05.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **1896** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.186, ал.4 от Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) във вр. с чл.145 и следващите от Административнопроцесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], 1592, район „Искър“, [улица], ет. 5, ап. 52, представлявано от управителя М. Н. М. срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка /ПАМ/ No ФК - С909-0405519/03.02.2021 г. издадена от Л. П. Х. - началник отдел „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е разпоредено налагане на принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект – бензиностанция „Е. ПЕТРОЛ“, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от [фирма], ЕИК[ЕИК] и забрана за достъп до него за срок от 14 дни на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС.

В жалбата са релевирани доводи, че оспореният акт е незаконосъобразен, неправилен, немотивиран, противоречащ на духа и целта на закона и постановен в нарушение на административнопроизводствените правила. Направено е искане за заплащане на разноски по делото.

В съдебното заседание жалбоподателят, редовно призован, се представлява от адв. С., която поддържа жалбата и излага мотиви за незаконосъобразност на заповедта за

налагане на ПАМ.

Ответникът Началник отдел „Оперативни дейности” – С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, чрез процесуален представител - юриск. И. счита жалбата за неоснователна и иска от съда нейното отхвърляне. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

От фактическа страна:

На 23.01.2021 г. в 13:00 часа била извършена проверка на търговски обект по смисъла на §1, т. 41 от ДР на ЗДДС - бензиностанция „Е. ПЕТРОЛ“, находящ се в [населено място], [улица], №164, стопанисван от [фирма], ЕИК[ЕИК].

Извършена е контролна покупка на зареждане на 21,05 литра Дизел на обща стойност 34,57 лв. (тридесет и четири лева и петдесет и седем стотинки), за която покупка не е издаден фискален бон от ФУ, тип ЕСФП в обекта модел, „NEXUS 8“ с ИН на ФУ BN008207 и ФП №51009007 или друг документ, отговарящ на изискванията на Наредба Н- 18/2006 г. Покупката е извършена преди легитимацията на проверяващите. Сумата е заплатена в брой от А. Ж. Г. - разследващ полицай при СДВР. Плащането е прието от К. Г. К. на длъжност продавач в обекта.

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, от които е видно, че сумата от 34,57 (тридесет и четири лева и петдесет и седем стотинки) не е отразена, като регистрирана чрез издаване на фискална касова бележка.

Така при съвместна проверка с органи на МВР било констатирано, че търговецът [фирма], ЕИК[ЕИК] в качеството си на задължено лице по чл. 3 от Наредба Н-18/13,12.2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин на министъра на финансите, не регистрира и отчита всяка извършена продажба на стоки и услуги от търговския обект, чрез издаване на фискални касови бележки от въведеното в експлоатация за обекта фискално устройство (ФУ), е което е допуснато нарушение на разпоредбите на същата наредба и чл. 118, ал. 1 от ЗДДС.

За установените факти и обстоятелства е съставен протокол за извършена проверка серия АА №0405519/23.01.2021 г. на основание чл. 110, ал. 4, във връзка с чл. 50, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

Искания, възражения и бележки на проверяваното лице в протокола не се съдържат.

На 03.02.2021г. началник отдел „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП е издал Заповед за налагане на принудителна административна мярка /ПАМ/ No ФК - С909-0405519/03.02.2021 г., с която е разпоредено налагане на принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект – бензиностанция „Е. ПЕТРОЛ“, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от [фирма], ЕИК[ЕИК] и забрана за достъп до него за срок от 14 дни на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС.

Относно продължителността на срока на наложената ПАМ органът е посочил, че една от целите пред търговеца [фирма], ЕИК[ЕИК] е именно отклонение от данъчно облагане, което води до негативни последици за фиска. Излага, че ако не бъде наложена ПАМ съществува възможност от извършване на ново нарушение, от което за държавата биха произлезли значителни и трудно поправими вреди. Излага също, че срока е съизмерен с целената превенция за преустановяване на лошите практики в обекта, както и с необходимото време за създаване на нормална организация за отчитане дейността на търговеца. Приел е, че в конкретния случай с оглед вида на вредата, както и съобразно обстоятелствата довели до нея (организацията създадена в обекта), че този административен акт и неговото изпълнение не засягат права и законни интереси в по-голяма степен от най-необходимото за целта, за която същият се издава.

По делото са приети доказателствата представени с административната преписка.

От правна страна.

Оспорената заповед е връчена на 09.02.2021 г. Жалбата, по която е образувано съдебното производство, е подадена на 19.02.2021 г. - в срока по чл.149, ал.1 АПК, от легитимирано по смисъла на чл.147, ал.1 АПК лице и срещу подлежащ на оспорване според чл.186, ал.4 ЗДДС индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

Адресат на оспорената заповед е дружеството - жалбоподател, което обстоятелство го определя като легитимирано лице за нейното оспорване. Заповедта е утежняваща за адресата. Оспорването е осъществено в срока по чл.149, ал.1 от АПК пред компетентния административен съд, съгласно чл.133, ал.1 от АПК.

Разгледана по същество, при условията на чл.168 и чл.169 от АПК, жалбата е основателна. Съображенията за това са следните:

Обжалваната заповед, с която е наложена ПАМ по чл.186, ал.1, т.1, б.„а“ ЗДДС, е издадена от компетентен административен орган, предвид представената Заповед No ЗЦУ1148/25.08.20г. /л.115 по делото/, с която изпълнителният директор на НАП, като орган по приходите по чл. 7, ал. 1, т. 1 ЗНАП, е делегирал на директорите на дирекции „Контрол“ в ТД на НАП съгласно установената правна възможност по чл.186, ал.3 ЗДДС правомощията за налагане на ПАМ по чл.186 от ЗДДС. В тази връзка е представена и Заповед № 3766/25.09.2019г. /л.116 по делото/, Принудителната административна мярка е наложена след осъществен данъчно-осигурителен контрол посредством проверка на процесния търговски обект – бензиностанция „Е. ПЕТРОЛ“,

находящ се в [населено място], [улица], №164, стопанисван от [фирма], ЕИК[ЕИК], за резултатите от която на основание чл. 50 и чл. 110, ал. 4 от ДОПК е съставен протокол серия АА №0405519/23.01.2021 г. /л.121 и следващите/, обективиращ установените факти и обстоятелства от значение за квалифициране на евентуално нарушение и неговото санкциониране.

Липсват данни за допуснати в хода на административното производство съществени процесуални нарушения.

Няма спор между страните, че в деня на проверката е допуснато нарушение на чл. 118, ал. 1 ЗДДС, а именно: не е спазено въведено задължение за всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице да регистрира и отчита извършените от него продажби в търговски обект чрез издаването на фискална касова бележка от фискално устройство /фискален бон/ или на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност /системен бон/, независимо дали е поискан друг данъчен документ.

Съдът намира, че спорът между страните е материалноправен – относно материалната законосъобразност на наложената ПАМ.

По отношение материалната законосъобразност на акта:

Според чл.186, ал.1, б.“а“ от ЗДДС, на лице, което не спази реда или начина за издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за доставка/продажба, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се налага принудителната административна мярка (ПАМ) запечатване на обект за срок до 30 дни. Разпоредбата обвързва императивно органите по приходите със задължение да прилагат ограничителната мярка във всеки случай на установено от тях нарушение на реда или начина за издаване на съответен документ за продажба.

Съгласно чл.118, ал.1 ЗДДС всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице е длъжно 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. Редът и начинът за издаване на фискална касова бележка (фискален бон) е установен в Наредба № Н-18/ 2006г. на МФ за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин (Наредба № Н-18).

В разглеждания случай не се оспорва, че за извършената покупка на стойност 34.57 лв. в стопанисвания от търговеца обект не е издадена фискална касова бележка. Следователно налице е неизпълнение на задължението по чл.118, ал.1 ЗДДС за регистриране и отчитане на извършена в стопанисвания от него обект продажба чрез издаване на фискална касова бележка, което обуславя съществуване на материалните предпоставки за прилагане на ПАМ - запечатване на обекта по чл.186, ал.1, б.“а“ ЗДДС. При наличие на предпоставките на чл.186, ал.1 ЗДДС, органът е длъжен да

издаде заповед за налагане на принудителна административна мярка, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции. На административния орган не е предоставена възможността да преценява дали да наложи мярката или да не я наложи. Единствената преценка, която административният орган е оправомощен да извърши, е по отношение срока на запечатването и забраната на достъп до обекта. В този смисъл съдът приема, че определеният с акта срок на налагане на ПАМ не е съобразен с принципа за съразмерност по чл.6, ал.2 АПК - 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. В този смисъл възраженията на жалбоподателя са основателни.

В съобразителната част на ЗНПАМ по отношение на срока на мярката са изложени общо формулирани изявления, които нямат характера на същински мотиви като правни и фактически основания относно целите на ПАМ в конкретния случай – за значимостта на охраняваните обществени отношения, тежестта на нарушението, последиците от него и необходимостта от осигуряване защита на интереса на държавния бюджет и предотвратяване възможността за извършване на ново нарушение. Не става ясно как е формирана волята на органа да определи срок на мярката около средния размер, респ. кои конкретни обстоятелства са от значение и каква е тяхната тежест. Няма конкретизация относно това какъв е оборотът на обекта, каква клиентела има, търговецът извършвал ли е друго нарушение по Наредбата или други фактически обстоятелства, които биха били относими към преценката за определяне на срока на ПАМ около средния размер.

При издаване на заповедта не са взети предвид данните за цялостното поведение на търговеца, които са законосъобразни, не е взето предвид липсата на други нарушения или непогасени публични задължения. В тази връзка съдът намира, че съвкупната преценка на констатираните при проверката на 23.01.21 г. факти и обстоятелства не навежда на извод за налагане на утежняващата мярка за срок от 14 дни. Запечатването на търговския обект за срок от 14 дни се явява несъразмерно на поведението на търговеца и на констатираните нарушения – както по време на проверката 23.01.21 г., така и при съобразяване на липсата на доказателства за други нарушения. Нещо повече, от доказателствата по преписката, относно оборотите на обекта се установява, че фирмата в този търговски обект за периода 01.01.2020г.-31.12.2020г. само по фактури е реализирала сделки с обща стойност в размер на 4 605 939,67лв.

Видно от справка за оборота на дружеството за 2020 г. същото е продало гориво за над 6 млн. лева. Събрани са и други доказателства от административния орган, че дружеството е коректно към бюджета и към 27.01.2021г., според приложената справка за задълженията към 27.01.2021г няма задължения към бюджета.

След като нарушението е констатирано за първи път, извършената контролна покупка, за която не е издаден касов бон е на обща стойност 34.57 лв., въпреки, че е изследван оборота на търговския обект, няма данни търговецът да е извършил друго нарушение и същия води редовна счетоводна отчетност и освен това се вижда, че за миналата година няма никакви задължения, т.е. всичко дължимо като данъци, такси и осигуровки е заплатено своевременно, то налагането на ПАМ за срок от 14 дни не би

могло да се определи като съразмерно. 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 съответни на нарушението мерки.

Въпреки, че нормата на чл. 186, ал. 1 ЗДДС предвижда, че ПАМ се прилага независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, нейната законосъобразност следва да се преценява и с оглед предвидените в чл. 22 ЗАНН законови цели. В този контекст, налагането на разглежданата 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.

Съдът приема, че мотивите на заповедта относно срока на мярката са общи и относими към всички случаи на установени нарушения на фискалната дисциплина, а не конкретни такива, относими към процесния случай. Безспорно, преследваната цел с наложената ПАМ оправдава засилена законодателна защита, но индивидуалната мярка следва да е съобразена с характеристиките на конкретния случай. Такива конкретни мотиви обаче в оспорената заповед липсват. Оспорения акт, въпреки обема си, съдържа общи изрази като: срокът е съразмерен на извършеното и е съобразен с целената превенция за преустановяване на лошите практики в обекта или в конкретния случай с оглед вида на вредата, както и обстоятелствата довели до нея, органа счита, че с процесния акт и неговото изпълнение не се засягат права и законни интереси в по-голяма степен от най-необходимото за целта. Акта не е съобразен със събраните доказателства, които не могат да наложат извод за налагане на ПАМ в размер на 14 дни.

Изложеното налага извод, че наложената ПАМ не е съответна на преследваната с нея цел и е издадена в нарушение на чл.6, ал.2, вр. чл.146, т.4 АПК. Спазването на принципите по чл.4, ал.2 и чл.6, ал.1 и ал.2 АПК е изискване за материална законосъобразност на оспорения акт. Когато административният орган е излязъл извън тези рамки в нарушение на тези принципи, постановеният акт следва да бъде отменен като материалноправно незаконосъобразен.

Относно разноските.

Такива са смоевременно претендирани и са дължими в размерите за които са ангажирани доказателства, а именно – за заплатена д.т. в размер на 50 лв. и за процесуално представителство в размер на 700 лв.

С тези мотиви, съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], 1592, район „Искър“, [улица], ет. 5, ап. 52, представлявано от управителя М. Н. М. Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК - С909-0405519/03.02.2021 г. издадена от Л. П. Х. - началник отдел „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е разпоредено налагане на принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект – бензиностанция „Е. ПЕТРОЛ“, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от [фирма], ЕИК[ЕИК] и забрана за достъп до него за срок от 14 дни на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС.

ОСЪЖДА ТД на НАП С. да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], 1592, район „Искър“, [улица], ет. 5, ап. 52, представлявано от управителя М. Н. М. сума в размер на 750 /седемстотин и петдесет/ лева - 700 лв. за процесуално представителство и 50 лв. Дт.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му.

СЪДИЯ: