

РЕШЕНИЕ

№ 921

гр. София, 13.02.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65
състав**, в публично заседание на 07.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **11121** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ПАНУБА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], представлявано от управителя П. М. Ц., против Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2450-0133966/ 30.10.2023г., издадена от началник отдел „Оперативна дейности“ С. в главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление на Националната агенция за приходите, с която, на основание чл.186 от Закона за данък върху добавената стойност, е наложена принудителна административна мярка (ПАМ) – запечатване на търговски обект- магазин, находящ се в [населено място], [улица], стопанисвана от дружеството, и забрана за достъп до него за срок от 14 дни.

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на оспорената заповед. Твърди се, че в обекта няма констатирани други нарушения, няма задължения. Излага съображения, че продължителността на наложената ПАМ не съответства на тежестта на извършеното нарушение. Счита, че в случая за едно нарушение са наложени няколко наказания, тъй като освен оспорваната заповед за налагане на ПАМ са издадени и две наказателни постановления. Моли съда да отмени заповедта. Не претендира присъждане на разноски.

Ответникът оспорва жалбата. Изпраща административната преписка по издаване на заповедта. Излага доводи за законосъобразност на оспорваната заповед и

моли оспорването да бъде отхвърлено. Претендира юрисконсултско възнаграждение. След като се запозна със становищата на страните и с приетите по делото доказателства, съдът намира от фактическа и правна страна следното:

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

Разгледана по същество е основателна.

Административното производство по издаване на обжалвания акт е започнало по повод извършена проверка на 15.09.2023г. в 11:25 часа на търговски обект - магазин за цветя, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от жалбоподателя. Проверката е започнала с извършването на контролна покупка на кошница с цветя на стойност 20 лв., за която не е издаден фискален бон от наличното в обекта фискално устройство. След легитимация на органите по приходите е издаден дневен финансов отчет Х № 006520/15.09.2023 г. с оборот 119,00 лв, в който не фигурира продажбата от 20,00 лв. Установено е, че часовникът на фискалното устройство в обекта е с отклонение от един час и петдесет минути назад. Установена е и разлика в касовата наличност от извадения дневен отчет (119 лв.) и извършеното фактическо преброяване на касата в обекта (166,50 лв.) в размер на 47,50 лв.

Изведен е КЛЕН за дата 15.09.2023г. от фискалното устройство, съдържащ копие на всички издадени фискални касови бележки за деня до момента на отпечатването му. Проверяващите са стигнали до извод, че няма издадени касови бележки от инсталираното и работещо в обекта ФУ в размер на 20,00 лв. с което дружеството не е изпълнило задължението си да издаде фискални касови бележки за извършени продажби на стоки при получаване на плащането.

Резултатите от проверката са отразени в протокол за извършена проверка сер. АА № 0133966/15.09.2023 г., към който са приложени копие от издадените дневни отчети и КЛЕН.

След проверката са съставени акт за установяване на административно нарушение (АУАН) № F734013 от 28.09.2023г. и АУАН № F73031 от 28.09.2023, а в следствие са издадени наказателно постановление (НП) № 732312-734013/19.10.2023г., с което за нарушение на чл.118, ал.1 от ЗДДС, на основание чл. 185, ал.1 ЗДДС на „ПАНУБА“ ЕООД е наложена имуществена санкция в размер на 1000 лв. и НП № 732314-734031/19.10.2023г., с което за нарушение на чл. чл.33, ал.1 от Наредба Н-18/13.12.2006г. на министъра на финансите на „ПАНУБА“ ЕООД е наложена имуществена санкция в размер на 500 лв., на основание чл. 185, ал.2 от ЗДДС за отчетена разлика в касовата наличност в размер на 47,50 лв. при проверката.

Така установеното административният орган е квалифицирал като нарушение на чл.118, ал.1 от ЗДДС и на основание чл. 186, ал. 3 от ЗДДС, във връзка с чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "а" от същия закон на дружеството-жалбоподател е наложена принудителна административна мярка - запечатване по отношение на търговски обект - магазин, находящ се в [населено място], [улица], и забрана за достъп до него за срок от 14 дни.

Заповедта за налагане на ПАМ е връчена лично на управителя на 03.11.2023г. Жалбата до съда е подадена чрез административния орган на 16.11.2023г.

При така установената фактическа обстановка, съдът от правна страна приема следното:

Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2450-0133966/30.10.2023г. е издадена на основание чл.186, ал.1, т.1 от ЗДДС. Съгласно чл.186, ал.3

от ЗДДС принудителната административна мярка по ал. 1 се прилага с мотивирана заповед на органа по приходите или от оправомощено от него длъжностно лице. Видно от представената по делото Заповед № ЗЦУ-1148/25.08.2020г. (т.1.) на изпълнителния Директор на НАП, изменена със Заповед № ЗЦУ -1157/27.08.2020г., началниците от отдел „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП са определени да налагат ПАМ запечатване на обект по чл.186 от ЗДДС, поради което заповедта е издадена от компетентен орган.

Заповедта е издадена в писмена форма и съдържа фактически и правни основания за издаването ѝ. При издаването ѝ не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Неиздаването на надлежен документ за получено плащане при осъществена продажба - фискален бон, касова бележка от кочан или удостоверятелен знак за продажба, е предвидена в закона предпоставка за налагане на принудителната административна мярка по чл.186 от ЗДДС. Принудителната административна мярка е израз на административната държавна принуда, поради което за всеки конкретен случай трябва да е определена в такъв вид и обем, че да не ограничава правата на субектите в степен - надхвърляща тази, произтичаща от преследваната от закона цел. Преценката за съответствие на ПАМ с целта на закона следва да се извършва в съответствие с характера ѝ във всяка една от хипотезите на чл. 186, ал. 1 от ЗДДС. По отношение хипотезата на чл. 186, ал. 1, б. "а" ЗДДС, мярката запечатване на търговски обект има превантивно действие, а именно да се предотврати извършването на друго противоправно поведение от страна на нарушителя. Следва да се има предвид, че във всички случаи изводът, че съществува такава възможност трябва да е мотивиран и фактически обоснован от конкретни обективни дадености, от които може да се изведе обоснован извод, че нарушителят може да извърши друго административно нарушение. Съгласно чл. 186, ал. 3 от ЗДДС мярката се налага с мотивирана заповед от органа по приходите или от оправомощено от него лице, което означава, че заповедта в качеството ѝ на индивидуален административен акт следва да отговаря на всички законови изисквания. По аргумент от разпоредбата на чл.59, ал.2, т.4 от АПК, необходимостта от налагане на ПАМ следва да е обоснована от административния орган съобразно преследваната от закона цел. Единствено въпросът, свързан с правомощието на административния орган за определянето на срок на налагане на мярката се решава в условията на оперативна самостоятелност, с оглед на което следва да бъде изследвано дали при определянето на същия е съобразена целта на закона. В този смисъл е и практиката на ВАС, обективирана в Решение № 6920 от 09.06.2016 г. по адм. д. № 2561/2015 г. на ВАС и др.

В случая определеният срок за налагане на ПАМ е четиринадесет дни - в рамките на законоустановения максимален срок. В заповедта е посочено, че продължителността на принудителната мярка е съобразена с вида дейност, осъществявана в обекта – магазин, както и с неговото местонахождение, предполагащо голям брой клиенти, за преустановяване на лоши практики, както и с необходимото време за създаване на нормална организация на работа за отчитане на търговския оборот в обекта.

Съдът намира изложените мотиви за твърде общи и бланкетни, които присъстват във всички заповеди за налагане на ПАМ от този вид, независимо от вида на обекта, местоположението му и пр. От целите на ПАМ по чл. 22 ЗАНН за мерките по чл. 186, ал. 1 и чл. 187, ал. 1 ЗДДС е приложима само тази на превенцията – за предотвратяване на административни нарушения. Съответствието с тази цел не може

да се изследва при неяснотата за избора на срок на ограничението в правната сфера на адресата на акта. Част от обстоятелствата, посочени в заповедта като критерии за индивидуализиране на срока на ПАМ са неотнормирани, а тези които са относими не са приложени. Необоснован и противоречащ на доказателствата по делото се явява изводът, че 14-дневният срок, определен в заповедта, е съобразен с обществената опасност на деянието - неиздаване на фискален бон за 20 лв. Неясно е как конкретният избор на срок на мерките постига целите на превенцията в обхвата на възможното ограничение до 30 дни. Не е посочена очакваната промяна в начина на организиране на дейността в обекта, така че констатациите за това да са критерий при индивидуализирането на мерките за административна принуда. Не е дефинирана тежестта на нарушението. Нарушението е извършено за първи път и няма данни от страна на дружеството да е извършвано и друго такова административно нарушение. Не е посочено и как ще се постигне превантивната цел на наложената ПАМ, след като проверката е извършена на 15.09.2023г., а заповедта за налагане на ПАМ е издадена повече от месец по-късно - на 30.10.2023г.

По изложените съображения съдът намира, че в случая прилагането на ПАМ не е съобразено с целите, регламентирани в чл. 22 от ЗАНН и с принципа за съразмерност, прогласен с чл. 6, ал. 2 АПК. 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. При определената продължителност на срока - 14 дни, 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. В този смисъл е и практиката на ВАС, обективирана в Решение № 1253 от 5.02.2024 г. на ВАС по адм. д. № 7116/2023 г., VIII о.; Решение № 1253 от 5.02.2024 г. на ВАС по адм. д. № 7116/2023 г., VIII о.; Решение № 1218 от 2.02.2024 г. на ВАС по адм. д. № 6956/2023 г., VIII о.; Решение № 1198 от 1.02.2024 г. на ВАС по адм. д. № 7161/2023 г., VIII о.; Решение № 1194 от 1.02.2024 г. на ВАС по адм. д. № 6885/2023 г., I о. и др.

Съдебната практика на съставите на ВАС ясно се е консолидирала върху разбирането, че ЗНАП следва да е надлежно мотивирана относно продължителността на срока, за който се налага ПАМ (които мотиви следва да са конкретни спрямо всеки отделен случай, а не бланкетни и общи и неотчитащи конкретните факти по делото), който от друга страна следва да е съобразен с принципа на съразмерност, дефиниран в чл. 6 от АПК, а и на целите на формулирани в чл. 22 от ЗАНН, като условие за законосъобразността ѝ.

В този смисъл е и Решение на СЕС от 4 май 2023 г. по дело C-97/21. Според цитираното решение, 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 случая, от приложеното наказателно постановление е видно, че за същото деяние е ангажирана и административнонаказателната отговорност на търговеца. Така, въз основа на един и същи факт, са наложени две мерки в отделни самостоятелни производства по ЗАНН и по АПК. Макар, че държавната принуда при издаването на наказателно постановление и налагането на ПАМ е насочена към различни цели, като принципно при ПАМ се прилага диспозицията на правната норма, а при административното наказание - санкцията на правната норма, то като краен резултат се е достигнало до кумулиране на двете мерки с наказателноправен характер. Съдът на ЕС в т. 56 от решението си посочва, че принципът на пропорционалност изисква кумулирането на процедури за търсене на отговорност и санкции да не превишава границите на онова, което е уместно и необходимо за постигане на легитимните цели, преследвани от приложимата 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. В случая в хода на настоящето производство не е доказано спазване на принципа на съразмерност, което е основание за отмяна на акта.

По изложените съображения обжалваната заповед за налагане на ПАМ е незаконосъобразна и следва да бъде отменена.

С оглед изхода на спора и липсата на претенция от страна на жалбоподателя, разноски в настоящето производство не следва да се присъждат.

Мотивиран от горното и на основание чл. 172, ал.2 от АПК, Административен съд София-град, Първо отделение, Л. състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ, по жалбата на „ПАНУБА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2450-0133966/30.10.2023г., издадена от началник отдел „Оперативна дейности“ С. в главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаване на съобщението до страните.

СЪДИЯ: