

РЕШЕНИЕ

№ 6824

гр. София, 30.11.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 67 състав, в публично заседание на 02.11.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Жанета Малинова

при участието на секретаря Детелина Начева, като разгледа дело номер **8137** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145, ал. 1 от АПК, във вр. с чл. 186, ал.4 от Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/.
Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх.А, ет.1, ап.8 срещу ЗАПОВЕД ЗА НАЛАГАНЕ НА ПРИНУДИТЕЛНА АДМИНИСТРАТИВНА МЯРКА № ФК-С 572-0086066/21.07.2020г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е разпоредено Запечатване на търговски обект-кафе, находящ се в [населено място], ул. „С. С. „ № 4, стопанисван от жалбоподателя 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 се излагат доводи за незаконосъобразност на оспорената заповед, като издадена при липса на законовите предпоставки и в нарушение на целта на закона. Твърди се, че налагането на ПАМ по чл. 186, ал.1, т.1, б. „а“ от ЗДДС не би могла да предотврати или поправи вредните последици, тъй като продажбите се отчитат редовно от дружеството и не е налице разминаване между отчетените и осчетоводени суми от дружеството и реално извършените продажби в обекта. Обосновават се доводи за непропорционалност на наложената ПАМ, предвид осъществената продажба на стойност 6,10 лева, при което наложената ПАМ –запечатване на обекта за срок от 14 дни се явява непропорционална мярка, която води и до загуба за държавния бюджет от невнесени за този срок ДДС и други дължими данъци от дружеството.

В жалбата е заявено искане да се отмени оспорената заповед за налагане на ПАМ № ФК-С 572-0086066/21.07.2020г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, се представлява от адв.А., която поддържа жалбата и моли да се отмени оспорения административен акт като незаконосъобразен.

Ответната страна – началник на отдел „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, редовно призован, се представлява от юрисконсулт В., който оспорва жалбата и в хода по същество излага съображения за нейната неоснователност. Моли оспорената заповед да бъде потвърдена като правилна и законосъобразна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Доказателствата по делото са писмени.Прието е заверено копие на административната преписка, както и писмените доказателства, представени от страните в хода на производството по делото.

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

На 15.07.2020 г. в 10:30ч. длъжностни лица на ответника са извършили проверка на търговски обект–кафе, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от жалбоподателя. При проверката е извършена контролна покупка от органите по приходите, преди легитимацията им, на обща стойност 6,10 лева/два броя кафе, 1 бр.фреш и 1 бр.кроасан/, за която е прието плащане от Е. А. А.-съдружник в дружеството за сметка на [фирма], ЕИК[ЕИК], като срещу заплатената сума не е издаден фискален бон, нито бележка от кочан.

След легитимация на проверяващите, в хода на проверката е отпечатан ДФО“Х“ от 15.07.2020г. с оборот в размер на 34,15 лева от работещото и въведено в експлоатация на обекта ФУ модел Т. ZM-KLV2 с рег. на ФУ № 4367235/ 09.12.2019г., ИН на ФУ ZK 048375 и ИН на ФП № 50170263. Органите по приходите са установили, че касовата наличност по данни от ФУ е в размер на 34,15 лева, а от изготвения опис на парите в касата е установено, че оборотът към момента на проверката е в размер на 175,15 лева. Констатирана е положителна разлика в касовата наличност в размер на 141,00 лева-нарушение по чл.33, ал.1 от Наредба № Н-18/2006г. на Министерство на финансите.

Проверката е извършена в присъствието на Е. А. А.-съдружник в дружество [фирма], ЕИК[ЕИК], която не е направила възражения, видно от съставения Протокол за извършена проверка от 15.07.2020г. на ТД на НАП-С..

Органът е приел, че жалбоподателят попада в обхвата на чл.3, ал.1 на Наредба № Н-18/13.12.2006г. на МФ за регистриране и отчитане на продажбите в търговските обекти чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство, която разпоредба е доразвита в глава IV и чл.25, ал.1 от същата Наредба, като неспазвайки реда за издаване на съответен документ за продажба по установения ред е допуснал нарушение на чл. 118, ал.1 от ЗДДС, което се явява основание по смисъла на чл. 186, ал.1, т.1, б. „а“ ЗДДС за прилагане на ПАМ и на основание чл. 187, ал.1 от ЗДДС, като е наложена ПАМ-запечатване на търговски обект и забрана за достъп до него за срок от 14 дни.

В мотивите на оспорената заповед е прието, че неиздаването на фискална касова бележка за извършена продажба води до отклонение от данъчно облагане, имащо отрицателно въздействие върху фиска на държавата,от което биха произлезли

значителни и трудно поправими вреди. Изложени са мотиви, че налагането на ПАМ има за цел да допринесе за коригиране поведението на санкционираното дружество, като занапред да не допуска нарушение от същия вид.

Относно срока на наложената ПАМ е прието, че същият е съобразен с местонахождението на търговския обект, което е на оживено място, с целодневен поток от клиенти, при което и обществената опасност на деянието е по-висока. Прието е също така, че срокът на наложената ПАМ – 14 дни е съразмерен с тежестта на извършеното нарушение и е съобразен с целената от законодателя превенция-преустановяване на лошата практика в стопанисвания обект, както и необходимостта от време за създаване на нормална организация на работа, за надежно и достоверно отчитане на търговския оборот от продажбата на стоки.

При издаване на оспорената заповед, административният орган е съобразил и съдебната практика по този вид нарушения, както и разпоредбата на чл. 325 от ДФЕС, която задължава държавите-членки да се борят с незаконната дейност, която засяга финансовите интереси на Европейския съюз, като приемат всички възпиращи и ефикасни мерки за борба с измамата, засягащи финансовите интереси на Съюза.

С оспорената заповед не е допуснато предварително изпълнение на наложената ПАМ, като е прието, че запечатването ще се извърши след влизане в сила на заповедта за налагане на ПАМ.

При така установената фактическа обстановка и при спазване разпоредбата на чл. 168, ал.1-3 от АПК за проверка на оспорения административен акт на всички основания по чл. 146, т.1-5 вкл. От АПК, настоящият състав прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срока по чл. 149, ал.1 от АПК, от надлежно лице, срещу административен акт, подлежащ на съдебен контрол за законосъобразност, при което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА. Разгледана по същество Е ОСНОВАТЕЛНА, по следните съображения.

Осъществявайки контрол в посочения по-горе обхват, настоящият състав приема, че оспорената заповед е издадена от компетентен административен орган, видно от приложената заповед № ЗДУ-ОПР-16 от 17.05.2018г., издадена от изпълнителния директор на НАП и заповед № ЗЦУ-1550/17.10.2019г., с оглед на което не е налице отменителното основание по чл. 146, т.1 от АПК.

Оспорената заповед съответства на изискването за форма по чл. 59, ал.2 от АПК, като е издадена в писмена форма, посочени са правните и фактическите основания за издаването ѝ. Изложените в заповедта мотиви, отговарят на изискването на чл. 186, ал.3 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 АПК, включително за съответствието на заповедта с целта на закона.

Съдът приема, че при издаването на атакуваната заповед не са допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, които да представляват самостоятелно основание за отмяна на оспорената заповед. В случая не се установи при издаването на атакуваната заповед да са нарушени законовите разпоредби, уреждащи налагането на принудителната административна мярка.

Провереният обект на 15.07.2020 г. съставлява „търговски обект” по смисъла на чл. 2 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. на министъра на финансите за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства във вр. с § 1, т.41 от ДР на ЗДДС. С разпоредбата на чл.186, ал.1, б. „а“ във вр. с ал.3 и вр. с чл.118, ал.1 ЗДДС, законодателят е предвидил налагането на принудителни административни

мерки с мотивирана заповед, която съдържа изложение на предвидените в закона предпоставки. Разпоредбата на чл.186, ал.1, б."а" предвижда: „Принудителната 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 продажба, издаден по установения ред за доставка/продажба.

Разпоредбата на чл.118, ал.1 от ЗДДС предвижда задължение за лицата да регистрират и отчитат извършените от тях 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 фискални касови бележки е уреден с Наредба № Н-18/2006г. 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 извършваните от него продажби на стоки или услуги в/ или от търговския обект чрез издаване на фискална касова бележка от ФУ или касова бележка от ИАСУТД, освен когато плащането се извършва чрез внасяне на пари в наличност по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит или наличен паричен превод, извършен чрез доставчик на платежна услуга по смисъла на Закона за платежните услуги и платежните системи, или чрез пощенски паричен превод, извършен чрез лицензиран пощенски оператор за извършване на пощенски парични преводи по смисъла на Закона за пощенските услуги.

Неоснователни са доводите на процесуалния представител на жалбоподателя, че сумата от 141.00лв., представляваща положителна разлика в касовата наличност, съгласно Протокол за извършена проверка от 15.07.2020г. и опис на касовата наличност не представлява нарушение по чл. 33, ал.1 от Наредба Н-18/2006г., а е била предназначена за закупуване на печатарски изделия. Нарушението по чл. 33, ал.1 от Наредба Н-18/2006г. е безспорно установено с Протокол за извършена проверка и опис на касовата наличност, а представената фактура е издадена на 30.10.2020г., което е повече от три месеца, след датата на проверка и в този смисъл е ирелевантна към процесното нарушение, както и представения приходен касов ордер от 17.06.2020г.

Съгласно чл.187, ал.1 ЗДДС при прилагане на принудителната административна мярка по чл.186, ал.1 ЗДДС се забранява и достъпът до обекта. От цитираните разпоредби може да се направи извод, че при установено по съответния ред неспазване на задължението за отчитане на продажбите чрез издаване на ФКБ или касова бележка от кочан, административният орган, при условията на обвързана компетентност, налага на търговеца ПАМ – „запечатване на обект и забрана за достъп до него“. При определяне срока на наложената ПАМ, органът следва да съобрази всички релевантни обстоятелства относно неговата продължителност, от което следва, че при определяне на продължителността на срока органът действа при условията на оперативна самостоятелност, което който извод следва от използвания в чл.186, ал.1 израз „до 30 дни“.

Настоящият състав приема за основателни доводите на жалбоподателя, че наложената ПАМ на основание чл. 186, ал.1, т.1, б. „а“ и чл. 187, ал.1 от ЗДДС – „запечатване на търговски обект за срок от 14 дни“, не съответства на тежестта на допуснатото нарушение в конкретния случай, както и на целта на закона.

На първо място наложената ПАМ-запечатване на търговския обект-кафе, не би могло да доведе до предотвратяване или преустановяване на нарушението по смисъла на чл. 22 от ЗАНН, за което е издадена оспорената заповед, тъй като същото е довършено към момента на установяването му, а заповедта за налагане на ПАМ е издадена по-късно, 6 дни след констатиране на нарушението.

Освен това, принудителната административна мярка във всеки конкретен случай следва да се определи в такъв вид и обем, че да не води до ограничаване правата на субектите до степен, надхвърляща необходимото за осъществяване на целта на закона. В случая, прилагането на принудителна административна мярка за посочения в заповедта срок, не само не би постигнала нито една от целите на административна принуда, но би ограничила в значителна степен правата на жалбоподателя, доколкото ще го възпрепятства да упражнява търговска дейност за един продължителен период от време – 14 дни, от което следва, че за същия период не биха постъпвали и съответните данъци към фиска на държавата от този търговец, което не съответства на държавния интерес и на интересите на обществото.

Несподелими са мотивите на административния орган, че за осъществяване промяна в дейността на търговеца и съобразяването му с изискванията на закона, да спазва разпоредбите на чл.118 от ЗДДС, във вр. чл. 3 от № Н-18 от 13.12.2006 г. е необходим определения с оспорената заповед срок от 14 дни, тъй като изискуемата промяна в дейността на търговеца и привеждането на дейността му в съответствие с нормативните разпоредби може да се осъществи веднага след установяване на нарушението. Правилни и обосновани са изводите на административния орган, че нерегистрирането на извършените продажби чрез издаване на фискална бележка, води до неблагоприятни последици за фиска на държавата, тъй като не се отчитат действителните приходи от извършваната търговска дейност, но налаганите ПАМ следва да бъдат съобразени със всички релевантни обстоятелства и да не нарушават правата на засегнатите субекти, в по-голяма степен от необходимото за постигането на целта на закона, тоест следва да бъдат съразмерни и пропорционални.

В конкретния случай, срокът за налагане на ПАМ не е съобразен с принципа за съразмерност, регламентиран в чл.6 ал.2 от АПК. Съгласно посочената разпоредба, 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. Оспорената заповед не съдържа мотиви и съображения, защо административният орган е преценил да постанови запечатване на конкретния търговския обект за срок от 14 дни. Изложените мотиви в оспорената заповед са лишени от конкретика именно относно приетия срок на наложената ПАМ, което нарушение е съществено, тъй като срокът на наложената ПАМ не е съобразен и с обстоятелството, че няма данни за други нарушения от търговеца. Мотивите в оспорената заповед, че срокът на наложената ПАМ е съобразен с местонахождението на търговския обект-оживено място, където целодневно има голям поток от клиенти и вида на предлаганите услуги, по преценка на настоящия състав, не обуславят определяне на срока на ПАМ за 14 дни, тъй като целта на закона би могло да се постигнат и с определяне на по-кратък срок за налагане на ПАМ, още повече, че от оспорената заповед е видно, че в търговския обект е поставено съобщение на видно място от органите на НАП, указващо, че в обекта е констатирано нарушение, за което се предвижда налагане на ПАМ. Следователно, наложената ПАМ би произвела своя ефект, както спрямо търговеца, така и за информиране на клиентите му, при определяне на по-кратък срок

за налагането ѝ.

В този смисъл, настоящият състав приема, че наложената ПАМ-запечатване на търговския обект за срок от 14 дни е несъразмерно с тежестта на нарушението и поведението на търговеца до този момент, издадена в нарушение на чл. 6, ал.2 от АПК. При определянето на срока на ПАМ, административният орган действа при условията на оперативна самостоятелност, но във всеки конкретен случай следва да определи мярката в съответствие с тежестта на нарушението и съответствието ѝ с целта на закона и принципа на пропорционалност, заложен в чл. 6, ал.2 от АПК, които изисквания в случая не са спазени. В случая, запечатването на търговския обект за срок от 14 дни(при първо нарушение на търговеца) би довело до съществено засягане правната сфера на търговеца в по-голяма степен от необходимото, би нарушила и стопанския оборот, който е източник на приходи в бюджета, при което се приема от съда за несъразмерна с преследваната от закона цел.

По изложените съображения настоящият състав приема, че наложената ПАМ не съответства на целта на закона и принципа за съразмерност по чл. 6, ал.2 от АПК, при което е налице отменителното основание по чл. 146, т.5 от АПК, обуславящо отмяна на оспорената заповед.

В жалбата и в хода на съдебното производство, не е заявено искане за присъждане на направените разноски от жалбоподателя, поради което такива не се присъждат. Водим от горното и на основание чл.172 от АПК, Съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица],вх.А, ет.1, ап.8 ЗАПОВЕД ЗА НАЛАГАНЕ НА ПРИНУДИТЕЛНА АДМИНИСТРАТИВНА МЯРКА № ФК-С 572-0086066/ 21.07.2020г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е разпоредено Запечатване на търговски обект-кафе, находящ се в [населено място], ул. „С. С. „ № 4, стопанисван от жалбоподателя 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.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд - в 14 -дневен срок, от съобщаването му.

Препис от решението да се изпрати на страните.

СЪДИЯ: