

РЕШЕНИЕ

№ 3192

гр. София, 15.05.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 10 състав,
в публично заседание на 27.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариета Райкова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **1697** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „Сикретс Плюс“ ООД, представлявано от В. Д. И. и Г. И. К., чрез процесуален представител адв.А. И., срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С1999-0131701/08.02.2023г. на началник отдел „Оперативни дейности“ С. в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която на основание чл.186, ал.1,т.1, б.“а“ от ЗДДС на дружеството е наложена принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект и забрана на достъпа до него за срок от 14 дни“ във връзка с нарушение по чл.118, ал.1 от ЗДДС.

В жалбата се поддържа, че заповедта за налагането на ПАМ е необоснована, неправилна и незаконосъобразна; посочва се, че описаните в нея фактически обстоятелства не отразяват действително случилите се; реално има издаден фискален бон, но поради неправомерни действия на служител на дружеството, той не е представен своевременно на проверяващите. Излагат се подробни съображения защо издадената ПАМ не може да защити фиска, тъй като чрез нея не се събират данъчни задължения, а напротив- дейността на търговеца ще бъде спряна, а оттам и неговите приходи, което ще доведе до ощетяване на бюджета в много по-голям размер.

Посочва се и че липсват мотиви относно срока, за който е наложена тази мярка. В заключение се моли за отмяната на процесната заповед, както и присъждане на разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно уведомен, не се представлява. В депозирана писмена молба от процесуалния му представител се поддържат изложените в жалбата доводи за липсата на индивидуализация в мотивите по конкретния случай по смисъла на чл.186, ал.3 ЗДДС вр. чл.59, ал.2 от АПК, както и издаване на заповедта в противоречие с чл.22 от ЗАНН.

Процесуалният представител на ответника в лицето на юриконсулт Й. моли жалбата да бъде оставена без уважение и потвърдена процесната ПАМ като правилна и законосъобразна. Акцентира на фактическите обстоятелства относно разминаване в представени по делото фискални бонове, които според него не отразяват действително направената поръчка в заведението. Претендира юриконсултско възнаграждение.

Съдът, след като се запозна с жалбата и след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства, установи от фактическа и правна страна следното:

На 21.01.2023г. в 03:00 часа е извършена проверка на търговски обект по смисъла на §1, т. 41 от ДР на ЗДДС –бар-клуб „Илюжън“, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „Сикретс Плюс“ООД. Проверяващите – инспектори по приходите в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, като клиенти на заведението поръчали 7 броя енергийни напитки „Ред Б.“, 3 броя минерални води „И.“, 1 бр. безалкохолна напитка „Пепси“ и една бутилка водка „А.“ от 700мл. При поискване на сметката от обслужващия масата сервитьор- свидетеля Й. Н. Й., същият обявил, че стойността ѝ е 203 лева. Плащането на сметката е извършено от Т. Б. К.- старши инспектор по приходите и сумата е приета от Й., който не издал фискален бон. След легитимация на контролните органи, са извършени действия за нуждите на проверката- преброяване на парите в касата, изготвяне на опис, снемане на отчет от наличното в обекта фискално устройство, попълване на декларации, преглед на документи. При отпечатване на дневен финансов отчет от намиращото се в заведението фискално устройство е установено, че сумата от 203 лева не е отразена като регистрирана чрез издаване на фискална касова бележка.

За резултата от проверката е съставен протокол за извършена проверка серия АА №0131701 от 21.01.2023г. на основание чл. 110, ал. 4, във връзка с чл. 50, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

В хода на проверката са снети обяснения от св. Й. Й., които са в смисъл, че действителната сметка на проверяващите е 153 лева, но той решил да излъже клиентите и им обявил 203 лева, за да прибере разликата; издал е фискален бон, който прибрал в джоба си. Към обясненията е приложен фискален бон за 153.49 лева, издаден на 21.01.2023г. в 03.08 часа. В хода на съдебното производство Й. е разпитан като свидетел, като изложените в показанията му факти са сходни с дадените писмени обяснения.

Към жалбата е приложен фискален бон-копие за сумата от 153.49 лева, от

21.01.2023г. с посочен час на издаването му 02.46ч., както и документи, удостоверяващи проведена процедура по дисциплинарно уволнение на свидетеля Й., документи относно данъчния статус на дружеството, списъчен брой на служителите и протокол от извършена в обекта предходна проверка.

На 30.01.2023г. от Т. Б. К.- ст.инспектор по приходите в НАП е издаден акт за установяване на административно нарушение против „Сикретс Плюс“ ООД за нарушение на чл. 118, ал.1 от ЗДДС.

На 08.02.2023г. от началник отдел „Оперативни дейности“ С. в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП е издадена оспорената в настоящото производство Заповед за налагане на принудителна административна мярка ФК-С1999-0131701/08.02.2023г. На основание чл.186, ал.1,т.1,б.А от ЗДДС мярката е „запечатване на търговски обект и забрана на достъпа до него за срок от 14 дни“. В заповедта е посочено, че дружеството е извършило нарушение на чл.118, ал.1 от ЗДДС- задължаващ 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 фискална касова бележка от интегрална автоматизирана система за управление на търговската дейност, независимо от това дали е поискан друг данъчен документ.

При тези факти, съдът излага следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от въпросният административен акт, поради което има правен интерес от оспорване. Оспореният акт подлежи на съдебен контрол за законосъобразност, а жалбата срещу същия е депозирана в срока по чл. 149, ал. 1 АПК.

По същество жалбата е основателна, но не поради доводите за виновно поведение на свидетеля Й., които за съда нямат доказана относимост към конкретното нарушение. Видно от представения към обясненията на Й. от 21.01.2023г. фискален бон 0005552 за сумата от 153.49 лева, същият е издаден в 03.08. часа, докато проверката, започнала с легитимиране на проверяващите, е започнала в 03.00 часа. При тези обстоятелства е несъмнен извода, че фискалният бон е издаден след като недвусмислено в обекта е станало ясно, че се извършва проверка от данъчни органи и във връзка с неиздаване на фискален бон за заплатена сума за поръчка.

Съдът не кредитира и не съобразява представения към жалбата фискален бон 0005550 от 21.01.2023г. отново за сумата от 153.49 лева, издаден в 02.46 часа, поради обстоятелството, че своевременно представеният касов бон е този в хода на самата проверка, а именно- представеният с обясненията на св.Й. фискален бон №0005552. Й. е лицето, в чиито преки задължение е издаването на фискален бон и няма убедителни данни, че представеното писмено доказателство от дружеството месеци след осъществената проверка е относимо към конкретния казус.

Съгласно чл. 186, ал. 3 ЗДДС, принудителната административна мярка по ал.1 се прилага с мотивирана заповед на органа по приходите или оправомощено от него длъжностно лице. Видно от приложената по делото заповед № ЗЦУ – 1148/25.08.2020г. на изпълнителния директор на НАП, началниците на отдели „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП, на каквата длъжност е назначено

и издалото заповедта длъжностно лице, са определени да издават заповеди за налагане на принудителна административна мярка „запечатване на обект“ по чл. 186 ЗДДС. Следователно, оспорената заповед е издадена от компетентен орган. Спазена е писмената форма на административния акт. Няма допуснати съществени нарушения на процесуалните правила в хода на проведеното административно производство. Обстоятелството, че заповедта е издадена преди издаването на наказателното постановление за нарушението, във връзка с което е приложена ПАМ и издаден АУАН, само по себе си не уврежда правата на жалбоподателя.

Съгласно чл.186, ал.1 от ЗДДС принудителната административна мярка „запечатване на обект“ се прилага независимо от предвидените глоби или имуществени санкции. Налагането на ПАМ по чл.186, ал.1 от ЗДДС е самостоятелна и отделна процедура от тази по реализирането на административнонаказателна отговорност на нарушителя чрез налагане на административни санкции по реда на ЗАНН. Предвидената в чл.187, ал.4 от ЗДДС възможност за прекратяване на ПАМ от органа, който я е наложил, при заплащане на следващата се за извършеното нарушение глоба или имуществена санкция, не поставя изисквания към издаването на заповедта за налагането на ПАМ, а се отнася до изпълнението на мярката. Анализът на нормативното правило по чл.187, ал.4 от ЗДДС сочи, че издаването на наказателно постановление за налагане на административна санкция е релевантно за действието на наложената принудителна административна мярка, като заплащането на санкцията представлява правопрекратяващ юридически факт, настъпил след налагането на ПАМ. Обстоятелствата, че въз основа на съставения АУАН все още не е издадено наказателно постановление, са ирелевантни за преценката за материалната и/или процесуалната законосъобразност на наложената със заповедта принудителна административна мярка.

От друга страна, с Решение на СЕС от 04.05.2023г. по дело C-97 /21 са възприети следните мотиви, свързани с нарушението по член 118, алинея 1 от Закона за ДДС и във връзка с предвиждането на този закон да се наложи не само имуществена санкция (в член 185), но и задължение за прилагане на принудителна мярка -запечатване на съответния обект за същото деяние (в член 186), както е и конкретния случай:

-мерките по чл.185 и чл.186 от ЗДДС трябва да се квалифицират като санкции с наказателноправен характер, което означава, че кумулирането им води до ограничаване на основното право, гарантирано в член 50 от Хартата- „никой не може да бъде подложен на наказателно преследване или наказван за престъпление, за което вече е бил оправдан или осъден на територията на Съюза с окончателно съдебно решение в съответствие със закона“.

-член 273 от Директивата за ДДС и член 50 от Хартата трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба, съгласно която за едно и също неизпълнение 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.

На плоскостта на горепосочените мотиви и значимостта на Решението на СЕС за националните юрисдикции, ангажирани с идентични казуси, съдът, който в случая е ангажиран единствено с производство по оспорване на наложената принудителна административна мярка, не би могъл да извърши анализ дали кумулираното действие на тези мерки може да надхвърли тежестта на извършеното от жалбоподателя нарушение и да се окаже в противоречие с изискванията на принципа на пропорционалност, тъй като се касае за две независими отделни съдебни производства и всеки съд трябва да извърши самостоятелна преценка на пропорционалността на разглежданата от него санкция. В случая на жалбоподателя е издаден акт за установяване на административно нарушение и съобразно чл. 54 от ЗАНН наказващият орган следва да издаде наказателно постановление, при издаването на което съобрази размера на налаганата санкция, съгласно чл.57, ал.1 т.8 от ЗАНН.

Т.е. настоящият съдия би могъл да се произнесе единствено по оспорваната заповед и нейното съответствие с целта на закона и принципа за съразмерност.

Съобразно чл.22 от ЗАНН, принудителните административни мерки могат да имат за цел да предотвратят или да преустановят нарушението, както и да предотвратят или да отстранят вредните последици от него. Принудителните административни мерки, макар и да се признава техният санкционен характер, не могат да им бъдат възлагани функциите предупреждаване и превъзпитание на нарушителя и възпитание и предупреждение върху останалите правни субекти.

Преценката за съответствие на мярката с целта на закона следва да се извършва в съответствие със спецификите на мерките във всяка конкретна хипотеза на нарушение по чл.186, ал.1 от ЗДДС.

Налагането на принудителната административна мярка в случая не отговаря на целите на ПАМ, посочени в закона. Запечатването не би довело до предотвратяване или преустановяване на нарушението, за което е издадена обжалваната заповед, тъй като то вече е извършено към момента на установяването му. Не съществува презумпция, както се сочи в заповедта, че ако не бъде наложена ПАМ, е възможно извършването на ново нарушение т.е. че чрез прекратяване в определен период на търговската дейност ще се предотврати извършването на нарушения в последващата търговска дейност. Не би могло да доведе и до предотвратяване или отстраняване на вредните последици от конкретното или други нарушения от същия вид, тъй като установяването на неотчетените приходи и съответните им данъчни задължения може да стане единствено с ревизионен акт в рамките на ревизионно производство съгласно изричната разпоредба на чл.110, ал.2 от ДОПК и не може дори практически да стане посредством запечатването на обекта.

По отношение на определената от административния орган продължителност на наложената мярка, органът е действал при оперативна самостоятелност, поради което на съдебен контрол подлежи единствено съответствието на акта с целта на закона и спазването на пределите на оперативната самостоятелност. Определеният 14-дневен срок на ПАМ е в рамките на законоустановения максимален срок от 30 дни. Посочено е, че срокът на наложена ПАМ е съразмерен на извършеното и е съобразен с

целената превенция за преустановяване на лошите практики в обекта, както и с необходимото време за създаване на нормална организация за отчитане на дейността от търговеца.

От данните по делото не се установява търговецът да е извършвал и друг път такова или подобно нарушение, за да се говори за „лоша практика в обекта“, нито пък в обекта да липсва „нормална“ или дори „нарушена“ организация за отчитане на дейността, с оглед на което да е направена и съответна преценка за времето, необходимо за създаване на нормална такава.

За пълнота на изложението следва да се посочи, че така изтъкнатите доводи биха имали относимост и към административнонаказателното производство по издаване на наказателно постановление, където всъщност ще се извърши санкциониране на субекта за допуснатото нарушение с налагане на имуществена санкция. Приемането на същите доводи при налагането на ПАМ сочи именно на дублиране на правното значение на двете производства (още повече че субектите на ПАМ възприемат ПАМ като по-неблагоприятната последица за търговския им оборот, отколкото налагането на глоби или имущественци санкции, което личи и от доводите в жалбата) Съдът намира за основателни доводите на жалбоподателя, че принудителната административна мярка предотвратява преди всичко извършването на търговска дейност и реализирането на приходи, което освен че ограничава правата на търговеца, води и до пропуснати приходи за държавния фиск. Същевременно, изводът на административния орган за наличие на „лоши практики в обекта“ и „липса на нормална организация за отчитане на дейността на търговеца“ не почива на обективни данни и конкретни доказателства. Направеният от административния орган извод за неотразяване на продажби в касовия апарат не е обоснован за други продажби освен за извършената при проверката контролна покупка.

Предвид гореизложеното, съдът счита, че така наложената принудителна административна мярка е незаконосъобразна, поради което следва да бъде отменена.

При този изход на спора, на основание чл.143, ал.1 от АПК в полза на жалбоподателя следва да се реши въпроса за своевременно поискани и направени от него във връзка с процеса разноски, които се равняват на 50.00 лв. внесена държавна такса и 1500.00 лв. договорено и изплатено адвокатско възнаграждение (видно от представения договор за правна помощ от 21.04.2023г.) Съдът намира за прекомерно това адвокатско възнаграждение в хипотезата на направено от ответника възражение в този смисъл. Делото не е нито с голяма фактическа, нито с голяма правна сложност. Жалбата, по която е образувано, е с частично уважаване на отправени с нея доказателствени искания, чието уважаване не е възприето като резултат, относим към правни спор; в проведеното единствено съдебно заседание, процесуалният представител не е участвал, депозирал е писмено становище по същество на делото. Предвид това, настоящият съдебен състав намира, че следва да уважи като основателно възражението на ответника за прекомерност на договореното възнаграждение за адвокат в размер на 1500.00 лв., като го намали до размера, определен в разпоредбата на чл.8 ал.3 от Наредба №1 от

09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, минимален такъв 1000лв. Съгласно цитираната норма, за процесуално представителство, защита и съдействие по административни дела без определен материален интерес, извън случаите по ал.2, възнаграждението е 1000 лв. Така общо дължимите от ответника разноси, за които следва да бъде осъден в настоящото производство, възлизат общо на 1050.00 лева.

Водим от горното и на основание чл.172 от АПК, Административен съд – София град

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Заповед за налагане на принудителна административна мярка Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С1999-0131701/08.02.2023г. на началник отдел „Оперативни дейности“ С. в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която на основание чл.186, ал.1,т.1, б.“а“ от ЗДДС на дружеството „Сикретс Плюс“ООД[ЕИК] е наложена принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект и забрана на достъпа до него за срок от 14 дни“ във връзка с нарушение по чл.118, ал.1 от ЗДДС.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите, [населено място] да заплати на „Сикретс Плюс“ООД[ЕИК], сумата от 1050,00 (хиляда и петдесет) лева разноси по делото.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.