

РЕШЕНИЕ

№ 5312

гр. София, 08.08.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав, в публично заседание на 18.07.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **3505** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба, подадена от „Гардън Трейд“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица]локално платно, спирка Окръжна болница, квартал 325, павилион 4, представлявано от Р. Н., чрез адвокат Л. Б., срещу заповед за налагане на принудителна административна мярка /ЗПАМ/ № ФК-С2086-0130782/16.03.2023 г., издадена от началник на отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП.

В жалбата са изложени подробни доводи за незаконосъобразност на оспорената заповед, поради допуснати нарушения на процесуалните правила и противоречие с материалния закон. Твърди се, че процесната заповед е издадена без да е направена оценка дали с наложената ПАМ няма да бъдат ограничени правата на субекта в степен, надхвърляща преследваната от закона цел. Сочи се, че административният орган е следвало да съпостави стойността на неотчетената продажба, в размер на 10.00 лева и да съобрази размера на санкцията със стойността на неотчетната продажба, няма установена системност на извършеното нарушение. Оспорва мотивите за определяне на 14-дневен срок на запечатване на обекта, като се посочва, че същите са формални и не са съобразени с тежестта на нарушението (арг. чл.6 АПК). Позовава се на практика на ВАС и АССГ. Искане до съда да е да се отмени оспорената заповед, като се претендират направените разноски по делото.

Ответникът - началник на отдел „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност на жалбата, претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

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

На 08.03.2023 г. е извършена проверка на търговски обект по смисъла на §1, т. 41 от ДР на ЗДДС - магазин за цветя, павилион № 4 находящ се в [населено място], [улица]локално платно, спирка Окръжна болница, квартал 325 стопанисван от „Гардън Трейд“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

При проверката е констатирано, че „Гардън Трейд“ ЕООД, в качеството си на задължено лице по чл. 3 от Наредба № Н-18 от 13 декември 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 (Наредба № Н-18), не регистрира и отчита всяка извършена продажба на стоки от търговския обект, чрез издаване на фискални касови бележки от въведеното в експлоатация за обекта фискално устройство (ФУ), с което е допуснато нарушение на разпоредбите на същата наредба и ЗДДС. При проверката е установено, че при извършена контролна покупка на 1 бр. гербер на стойност 10.00 лева, платена в брой, не е издаден фискален бон от фискалното устройство в обекта модел D. PERFЕКТ S 01, с № DY499256 и фискална памет №36727803 или друг документ, отговарящ на изискванията на Наредба №Н-18/2006 г. Плащането е прието от Р. Й. Н. – управител в търговския обект. За извършената продажба не е отпечатан фискален бон от наличното и работещо фискално устройство или друг документ за регистриране на продажбата. Резултатите от проверката са обективирани в протокол № 0130782/08.03.2023 г., към който е приложен дневен финансов отчет от 08.03.2023 г., опис на касовата наличност, КЛЕН от 08.03.2023 г.

С оспорената в настоящото производство заповед № ФК-С2086-0130782/16.03.2023 г., издадена от началник на отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, за извършено нарушение на чл. 118, ал. 1 ЗДДС и на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. ”а” от ЗДДС, на „Гардън Трейд“ ЕООД е наложена принудителна административна мярка – запечатване на търговски обект - магазин за цветя, павилион № 4 находящ се в [населено място], [улица]локално платно, спирка Окръжна болница, квартал 325 стопанисван от „Гардън Трейд“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за срок от 14 дни. Административният орган е приел за установено, че на 08.03.2023 г. е извършена контролна покупка, преди легитимацията на органите по приходите, контролна покупка на 1 бр. гербер на стойност 10.00 лева, платена в брой от орган по приходите, за която не е издаден фискален бон от фискалното устройство в обекта модел D. PERFЕКТ S 01, с № DY499256 и фискална памет №36727803 или друг документ, отговарящ на изискванията на Наредба №Н-18/2006 г. Плащането е прието от Р. Й. Н. – управител в търговския обект, присъствал по време на проверката, като за извършената продажба не бил отпечатан фискален бон от наличното и работещо фискално устройство или друг документ за регистриране на продажбата.

При така установената фактическа обстановка е формиран правен извод, че „Гардън

Трейд" ЕООД е осъществило нарушение на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС и Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г., тъй като попада в обхвата на лицата, посочени в чл. 3, ал. 1 на Наредба № Н-18/13.12.2006 г. и е било длъжно, но не е изпълнило задължението си при направеното плащане в брой, на стойност 10,00 лв., в стопанисвания от него търговски обект да издаде фискална касова бележка за извършената продажба при получаване на плащането. Продължителността на срока на ПАМ е мотивирана с характера на установеното нарушение, което според органа винаги води до негативни последици за фиска, тъй като не се отчитат приходи и води до отклонение от данъчно облагане. Като е отчел, че дружеството е регистрирано по ЗДДС и извършва отдавна търговска дейност, ответникът е приел, че следва да е запознато с изискванията за отчитането ѝ. Изложени са мотиви, че създадената организация в търговския обект няма за цел и не води до изпълнение на установените правни регламенти, поради което е налице обосновано предположение, че една от целите на търговеца е отклонение от данъчно облагане. Посочено е, че ако не бъде приложена ПАМ, съществува възможност за извършване на ново нарушение, от което за фиска и държавата биха произлезли значителни и трудно поправими вреди. Според органа, целта на наложената ПАМ е промяна в начина на извършване на дейността в обекта, чрез правилното ѝ отчитане и недопускане на вреда за фиска, като за извършване на тази промяна на дейността определеният срок на ПАМ е подходящ. Заповедта е с предварително изпълнение на наложената принудителна административна мярка. Заповедта е връчена на упълномощен представител на дружеството на 22.03.2023 г. При така установената фактическа обстановка съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е допустима, като подадена в срока по чл. 149, ал. 1 АПК вр. чл. 186, ал. 4 от ЗДДС и от надлежна страна.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Обжалваната заповед е издадена от компетентен орган по смисъла на чл. 186, ал. 3 ЗДДС. Със заповед № ЗЦУ-1148/25.08.2020 г. изпълнителният директор на НАП е оправомощил началниците на отдели „Оперативни дейности“ в Дирекция „Оперативни дейности“ в Главна Дирекция „Фискален контрол“ към ЦУ на НАП да издават заповеди за налагане на принудителна административна мярка запечатване на обект по чл. 186 ЗДДС. Със Заповед № ЗЦУ – 1157/27.08.2020 г. издадена от изпълнителния директор на НАП горепосочената заповед е изменена и контролът за изпълнение на заповедта е възложен на директорите на ТД на НАП и на главния директор на Главна дирекция „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП

Обжалваният акт е издаден в предписаните от закона форма и съдържание. Изложени са фактическите и правни основания за налагане на ПАМ. В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да обуславят отмяна на заповедта.

Съгласно чл. 118, ал. 1 от 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. Получателят е длъжен да получи фискалния или системния бон и да ги съхранява до напускането на обекта. Разпоредбата на чл. 3, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. регламентира, че всяко лице е длъжно да

регистрира и отчита извършваните от него продажби на стоки или услуги във или от търговски 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.

В разглеждания случай, въз основа на приетите по делото писмени доказателства, се установява по несъмнен начин, че за извършената контролна покупка в стопанисвания от жалбоподателя обект не е издадена фискална касова бележка. Не се спори и че в търговския обект е инсталирано и регистрирано касово фискално устройство. Издаването на фискална касова бележка за извършената покупка и плащане в брой е било дължимо съгласно цитираните по-горе в решението разпоредби от ЗДДС и Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г.

Независимо от установеното нарушение по чл. 118, ал. 1 от ЗДДС, настоящият съдебен състав приема, че оспорената заповед противоречи на материалния закон и на целите му, по следните съображения:

Принудителните административни мерки като проявна форма на принуда, която засяга пряко и непосредствено правната сфера на своите адресати, трябва да бъдат активирани само в изрично посочените в закона случаи, никога произволно и при липса на някое от нормативно установените за това основания.

Съгласно чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "а" от ЗДДС принудителната административна мярка запечатване на обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което не издаде съответен документ за продажба по чл. 118. В обжалвания акт липсват ясни и конкретни мотиви за разпореденото запечатване на обекта за срок от 14 дни. Изложени са общи доводи за вида на засегнатите от нарушението обществени отношения, както и за възможната вреда за фиска, които биха били относими към всяко нарушение от вида на процесното и независимо от определения срок на действие на запечатването. Формиран е и изцяло немотивиран извод, че създадената организация в търговския обект няма за цел и не води до изпълнение на установените правни регламенти, както и за наличието на обосновано предположение, че една от целите на търговеца е отклонение от данъчно облагане. Административният орган не е посочил никакви конкретни данни за дейността на търговеца, информация за наличие или липса на други нарушения на ЗДДС или други обстоятелства, които да обуславят извод, че дружеството цели отклонение от данъчно облагане. Същевременно не е обсъдена стойността на извършената продажба и до колко неиздаване на фискален бон за сумата от 10,00 лв. обосновава запечатване на търговския обект за 14-дневен срок. Липсата на ясни и конкретни мотиви, както и на данни за дейността на „Гардън Трейд“ ЕООД, препятстват до голяма степен контролната дейност на съда по отношение на продължителността на определения със заповедта срок на действие на ПАМ. Изцяло недоказан и необоснован е изводът на административния орган, че създадената от търговеца организация в обекта няма за цел и не води до изпълнение на установените правни регламенти. Това е така, тъй като наличието на еднократно констатирано нарушение не може да характеризира дейността на търговеца, както и да породи обосновано предположение, че се цели отклонение от данъчно облагане.

Същевременно административният орган анализира данни за оборота на обекта, съответно не е обсъдил загубите, които биха настъпили за дружеството, респ. за фиска, в резултат на запечатването за срок от 14 дни. За този тип търговска дейност, от размера на регистрирания чрез ФУ оборот, не може да се направи обосновано предположение, че търговецът цели с поведението си отклонение от данъчно облагане.

Така определената продължителност на срока на процесната ПАМ не е съобразена с целта на закона и на принципа за съразмерност (чл. 6 АПК), приложими в производството по издаването на заповедта по чл. 186, ал. 3 ЗДДС, доколкото в този закон не е предвидено друго и на основание чл. 2, ал. 1 АПК. При издаване на ЗПАМ като оспорената трябва императивно да се спазва принципът на съразмерност по смисъла на чл. 6, ал. 5 АПК, като административните органи следва да се въздържат от актове и действия, които могат да причинят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел. Административният орган е издал индивидуален административен акт без да извърши преценка за наличието на баланс между личните и обществени интереси, посочил е бланкетно обществен интерес от налагането ѝ. В случая съразмерността на мярката, преценена на базата на всички данни за конкуренция между лични и обществени интереси, е нарушена. При съпоставка на стойността на услугата, за която не е издаден фискален бон, спрямо срока на мярката по ЗПАМ, то 14 дни е несъразмерен срок, доколкото би лишил търговеца от приходи значително повече от неотчетената сума и евентуално произтичащите от нея данъци. Така в този срок дружеството би загубило значително повече приходи, съответно държавата данъчни приходи. Така с процесната ПАМ е възможно да се надвиши дори размера на предвидената в закона административна санкция по чл. 185, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС за същото нарушение. Постановеният със заповедта размер на срока за налагането ѝ не е обоснован от гледна точка на този баланс, като се засягат права и законни интереси на адресата в по-голяма степен от най-необходимото за целта, за която тя се налага. Процесната ПАМ има санкционен, а не превантивен характер, което нахвърля границите на целта, определена от закона, за която по принцип следва да се налагат такива ограничения - чл.22, ал.2 ЗАНН.

В допълнение следва да се посочи, че ПАМ (от вида на процесната) се прилага с цел превенция срещу извършване на последващи нарушения по ЗДДС, както и постигане на правилно отчитане на извършваните от търговеца продажби. В случая обаче не са изложени каквито и да е мотиви и не са ангажирани доказателства за необходимостта от запечатване на обекта именно за 14-дневен срок, а не за по-кратък период, още повече при липсата на указания за действията, които дружеството следва да предприеме в посочения период на действие на ПАМ. При неотчетена продажба за сумата от 10,00 лв., както и предвид установените обстоятелства на извършване на нарушението, съдът не споделя доводите на ответника, че срокът на ПАМ е съразмерен на извършеното и е съобразен с целите, които преследва закона.

По гореизложените мотиви настоящият съдебен състав приема, че оспорената заповед противоречи на материалния закон и на целите, които преследва, поради което следва да бъде отменена.

С оглед изхода на спора и своевременно направеното искане, на основание чл. 143, ал. 1 АПК, на жалбоподателя следва да се присъдят направените разноски в размер на 850 лв., от които: 50 лв. държавна такса, 800 лева адвокатско възнаграждение съгласно представения договор за правна защита и съдействие /л.33/.

Воден от горното, Административен съд София – град, I отделение, 45-ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „Гардън Трейд“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица] локално платно, спирка Окръжна болница, квартал 325, павилион 4, представлявано от Р. Н., Заповед за принудителна административна мярка (ЗПАМ) № ФК-С2086-0130782/16.03.2023 г., издадена от началник на отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите, [населено място], да заплати на „Гардън Трейд“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], направените в производството разноски в размер на 850 (осемстотин и петдесет) лева.

Решението може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщението за постановяването му на страните.

СЪДИЯ: