

РЕШЕНИЕ

№ 13183

гр. София, 15.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, XXIII КАСАЦИОНЕН СЪСТАВ, в публично заседание на 28.03.2025 г. в следния състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: Доброслав Руков

ЧЛЕНОВЕ: Луиза Христова
Мария Шишкова

при участието на секретаря Станислава Данаилова и при участието на прокурора Александрина Костадинова, като разгледа дело номер **2005** по описа за **2025** година докладвано от съдия Луиза Христова, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 208 и следващите от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/ във връзка с чл. 63в от Закона за административните нарушения и наказания. Образувано е по касационна жалба на началника на отдел „Оперативни дейности - С.“ в дирекция „Оперативни дейности“ в ГДФК при ЦУ на НАП, чрез юрк. Г., срещу Решение №18/03.01.2025 г. по НАХД № 15556/2024 г. на Софийски районен съд /СРС/, наказателно отделение, 116-и състав. С решението е отменено Наказателно постановление (НП) № 781938-F768301/01.08.2024 г., издадено от С. К. Д. - Началник на отдел „Оперативни дейности“ - С., Дирекция „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“, с което на основание чл. 53 от ЗАНН, вр. чл. 185, ал. 1 от ЗДДС, на „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД с ЕИК[ЕИК], е наложено административно наказание „имуществена санкция“ в размер на 1300 лева.

Касаторът моли за отмяна на решението като неправилно. Посочва, че съдът коректно е установил фактическата обстановка и анализирал относимата правна рамка, но е приложил неправилно материалния закон. Не е съобразил, че относимата правна материя към неизпълнението на задължението за издаване на фискална касова бележка е посочена в НП. Моли за отмяна на съдебното решение и потвърждаване на оспорваното наказателно постановление или при условията на евентуалност връщането му за ново разглеждане от друг състав на СРС.

Ответникът – „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД, редовно уведомен, чрез процесуалните си представители адв. И. Д. и адв. С. Й., излага становище за неоснователност на жалбата. Посочва, че искането на касатора е в противоречие със задължителната практика на Върховния

административен съд относно правомощията на касационната инстанция. Твърди, че оспорваното решение на СРС е правилно по съображения различни от изложените от съда, тъй като нарушението не било извършено поради обстоятелството, че плащането било извършено с кредитен превод, получен от продавача от системата PayU. Освен това НП е издадено при съществено нарушение на процесуалните правила - неправилна правна квалификация на нарушението в НП, нарушение на чл. 44, ал. 2 от ЗАНН поради необсъждане на възражения на „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД срещу АУАН. Моли за отхвърляне на жалбата и потвърждаване на оспорваното решение на СРС. Претендира присъждането на разноски за адвокатско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура излага становище за основателност на касационната жалба.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – град, XXIII-ти касационен състав, като прецени събраните по делото доказателства и наведените касационни основания, прилагайки нормата на чл. 218 от АПК, приема следното от фактическа и правна страна:

Касационната жалба е депозирана в законоустановения срок от активно легитимирано лице срещу акт, който подлежи на оспорване, поради което същата е процесуално допустима. Разгледана по същество, същата е основателна.

Районният съд е установил следната фактическа обстановка: „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД с ЕИК[ЕИК] извършва дейност по продажба и препродажба на стоки на едро и дребно в и извън търговски обект (включително електронна търговия). Дружеството има сключен договор от 29.03.2019 г. с полското дружество „PayU. S.A.“ за предоставяне на финансови услуги, включително осъществяване на кредитни преводи. Съгласно становище от Българската народна банка, като платежна институция по полското законодателство, дружество „PayU. S.A.“ извършва дейност на територията на Република България като предоставя платежни услуги по смисъла на чл. 4, т. 1-8 от Закона за платежните услуги и платежните системи (ЗПУПС), включително осъществяване на кредитни преводи. „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД притежава и поддържа платформа на електронен магазин на интернет домейн emag.bg, чрез която физически и юридически лица или самото дружество то свое име продават стоки до потребителите, като уреждат отношенията си с „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД като собственик на платформата. Полското дружество от друга страна приема неприсъствени плащания с дебитна или кредитна от името и за сметка на ЕМАГ в качеството му на продавач на стоки в електронния магазин. Сумите постъпват по сметка на доставчика на платежни услуги, който след извършване на отчисления, предвидени в договора, превежда на ЕМАГ част от получените от купувачите суми. „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД не е регистриран като лице, извършващо продажби в електронен магазин в регистъра на електронните магазини, за които е подадена информация по реда на ал. 1 - 4 по чл.52 от Наредба Н-18/13.12.2006 г. и не е изпълнил задължението по чл.52т от същата наредба, поради което не издава документ за регистриране на продажбата от ФУ или ИАСУТД, предвиден в чл.3, ал.17 от Наредба Н-18/13.12.2006 г. Също така не подава към НАП и стандартизиран одиторски файл съгласно приложение № 38, съдържащ информация за направените в електронния магазин поръчки, по които са извършени доставки на стоки/услуги през месеца по смисъла на чл.52т, ал.2 от Наредбата. Поради това същият твърди, че няма задължение да издава фискална касова бележка от фискално устройство (фискален бон) или касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност (системен бон).

На 06.04.2024 г. екип от инспектори по приходите към ГД „Фискален контрол“ към ЦУ на НАП, част от който е и свидетелят Негулова, осъществил контролна покупка от интернет магазин с

домейн - <https://emag.bg/> на слънцезащитен крем на стойност 14,99 лв. За направената поръчка е генериран № [ЕГН], като информация за номера и детайлите на поръчката била изпратена на имейл адреса на проверяващия. Стойността на поръчката е заплатена посредством неприсъствено плащане с дебитна или кредитна карта от виртуално терминално устройство ПОС (Virtual POS Terminal), като стойността на цената е постъпила по сметка на доставчика на финансови услуги - дружеството „PayU. S.A.“. На 10.04.2024 г. от дружеството „PayU. S.A.“ е извършен кредитен превод към ЕМАГ, като в преведената сума е отразена и стойността на направената контролна покупка. Поръчката е изпратена до автомат на “Easybox - Sameday” в [населено място], [улица], и получена на 08.04.2024 г. от служители на НАП. След като отворили пратката, служителите установили, че в пратката не се съдържа издаден от търговеца фискален бон. Като подател на пратката върху нейната опаковка било отбелязано санкционираното дружество. Впоследствие, от сайта на търговеца е изтеглена фактура с № [ЕГН]/06.04.2024 г. с издател „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД. Констатираните в хода на проверката обстоятелства са обективирани от служители на приходната администрация в три последователни протокола - протокол, серия АА № 1710058/06.04.2024 г., протокол, серия АА № 1710059/08.04.2024 г. и протокол, серия АА № 1710060/23.04.2024 г. При тази хронология, в присъствието на представител на дружеството, на 17.05.2024 г. е съставен Акт за установяване на административно нарушение № F768301 за нарушение на чл. 118, ал. 3 от ЗДДС. Срещу акта са депозирания писмени възражения в 7-дневния срок по чл. 44, ал. 1 от ЗАНН. Въз основа на така съставения АУАН, при идентична фактическа обстановка, е издадено обжалваното наказателно постановление № 781938-F768301/01.08.2024 г. В него освен посочената като нарушена разпоредба на чл.118, ал.3 от ЗДДС, се съдържа общата разпоредба, от която произтича задължението за издаване на касов бон – чл. 118, ал.1 от ЗДДС, и конкретната разпоредба, от която произтича задължението за издаване на касов бон при продажба на стоки чрез електронен магазин – чл. 25, ал.7 от Наредба № Н-18/13.12.2006г. Имуществената санкция е наложена на основание чл.185, ал.1 от ЗДДС, като в НП не се съдържа обосновка, че нарушението е довело до неотразяване на приходи. Изложената фактическа обстановка съдът е приел за установена въз основа на гласните и писмените доказателства, приобщени към доказателствения материал на основание чл. 283 НПК. За да отмени оспореното наказателно постановление съставът на СРС е приел, че в административнонаказателното производство е допуснато съществено нарушение на процесуалните правила, а именно погрешна правна квалификация на нарушението в АУАН и НП. Като извърши служебна проверка на основание чл. 218, ал. 2 АПК и въз основа на фактите, установени от районния съд, съгласно чл. 220 АПК, настоящият състав намира обжалваното решение за валидно и допустимо, но неправилно.

Установяването на нарушението и налагането на административното наказание са извършени от компетентен орган предвид представената по делото Заповед № ЗЦУ - 384/27.02.2024 г. на Изпълнителния директор на НАП и на основание чл. 193, ал.2 от ДОПК.

Съставът на СРС е приел, че в административно – наказателното производство е допуснато нарушение на изискванията на чл. 42, ал. 1, т. 5 от ЗАНН и чл. 57, ал. 1, т. 6 от ЗАНН, съгласно които АУАН и НП следва да съдържат посочване на законните разпоредби, които са били нарушени виновно. Настоящата инстанция намира, че това нарушение е допуснато само в АУАН. В него е изложено, че задължението за регистриране на продажба чрез издаване на фискален бон от фискално устройство или системен бон от ИАСУТД произтича от чл. 118, ал.3 от ЗДДС, според който: „Фискалният и системният бон са хартиени документи, регистриращи продажба/доставка на стока или услуга в търговски обект, по която се плаща в брой, с чек, с ваучер, с банкова кредитна или дебитна карта или с други заместващи парите платежни средства, издадени от

въведено в експлоатация фискално устройство от одобрен тип или от одобрена интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност. В случаите на продажби на стоки или услуги, които се предоставят от автомати на самообслужване с електрическо захранване и които се регистрират и отчитат чрез фискални устройства, вградени в автоматите на самообслужване, с изключение на услуги по обмяна на валута, фискалният бон, регистриращ продажбата, може да се визуализира само на дисплей, без да се издава хартиен документ по ред и начин, определени с наредбата по ал. 4. В случаите на продажби на стоки или услуги чрез електронен магазин фискалният/системният бон, регистриращ продажбата, може да се генерира в електронен вид и автоматично да се предостави на електронен адрес на получателя, без да се издава хартиен документ, по ред и по начин, определени с наредбата по ал. 4“. В цитираната разпоредба не е посочен кръг лица, които да отговарят на определени критерии, по отношение на които да е предписано дължимо поведение. В този смисъл сама по себе си разпоредбата не би могла да послужи за правна квалификация на нарушението доколкото не вменява конкретно поведение на адресата. В НП обаче освен посочената разпоредба, е направен анализ на относимите разпоредби към нарушението. Посочено е, че задължението за издаване фискален бон е въведено с разпоредбите на чл. 118, ал.1 от ЗДДС, както и с чл. 3, ал.1, чл. 25, ал. 1 и ал. 7 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 изискванията към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин /Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г./. При изясняване на извършеното нарушение административно- наказващият орган, освен на общата разпоредба на чл. 118, ал.1 от ЗДДС, се е позовал и на чл. 25, ал.1, т .1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г., според която независимо от документирането с първичен счетоводен документ, задължително се издава фискална касова бележка от ФУ или касова бележка от ИАСУТД за всяка продажба на лицата по чл. 3, ал. 1 - за всяко плащане с изключение на случаите, когато плащането се извършва чрез внасяне на пари в наличност по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит, чрез наличен паричен превод или пощенски паричен превод по чл. 3, ал. 1. В НП е посочена и разпоредбата на чл. 25, ал.7 от наредбата, в която е предвидено задължението лицата по чл.3, ал.1 от наредбата при продажба на стоки чрез електронен магазин, които се регистрират и отчитат чрез издаване на фискален бон на хартиен носител, бонът да се издава по реда на ал. 2. В случаите на предоставяне на услуги бонът се издава и предоставя на клиента най-късно при плащане на услугата. Изрично е направено уточнението че „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД попада в обхвата на чл.3, ал.1 от наредбата относно задължението за регистриране на продажбите в или от търговски обект посредством издаване на фискална касова бележка или касова бележка от ИАСУТД. Следователно административно наказващият орган на основание чл. 53, ал.2 от ЗАНН в мотивната част на НП е допълнил правната квалификация на нарушението, като е посочил и други нарушени норми и ги е възпроизвел като текст. Посочените разпоредби съответстват и на изложената фактическа обстановка, която е описана правилно както в АУАН, така и в НП. Въпреки че нарушенията на разпоредбите на Наредба № Н-18/13.12.2006г. се санкционират по реда на чл. 185, ал.2 от ЗДДС, при липса на изрична обосновка в НП, че нарушението е довело до неотразяване на приходи, органът правилно е приложил санкционната норма на чл. 185, ал.1 от ЗДДС, към която препраща чл. 185, ал.2, изр.2 от ЗДДС. Поради това може да се приеме, че административно-наказващият орган е изпълнил надлежно задължението си да посочи в наказателното постановление законните разпоредби, които са били нарушени виновно. Не се споделят възраженията на дружеството, че като е посочил в НП, че липсват възражения, административно-наказващият орган е допуснал съществено нарушение на процесуалните правила. Доколкото органът е предприел необходимите действия за изясняване на

фактическата обстановка, на санкционираното лице е дадена възможност да ангажира доказателства и да направи възражения, т.е. не е ограничено правото му на защита.

Неоснователни са възраженията на „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД, че същото не е задължено да издава фискален бон или друг документ по чл.118, ал.1 от ЗДДС за извършените от него продажби на стоки чрез електронен магазин. Според чл. 25, ал. 7, изр.1 във вр. с чл.25, ал.2 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. при продажби на стоки чрез електронен магазин, които се регистрират и отчитат чрез издаване на фискален бон на хартиен носител, фискалната касова бележка се издава и се предава на разносвача, който от своя страна я предоставя на купувача при плащането, освен когато плащането по продажбата се регистрира и отчита чрез фискално устройство на мястото на предаване на стоката или услугата. При продажба на стоки чрез електронен магазин при издаване на фискален/системен бон, генериран в електронен вид, бонът се издава и предоставя на клиента най-късно към момента, в който стоката напусне обекта, от който се доставя съгласно чл. 25, ал. 8 от наредбата. Следователно в която и от двете хипотези на регистриране и отчитане на продажбата на стоки на електронен магазин да попада продавачът, дали чрез бон, възпроизведен на хартиен носител или генериран в електронен вид, към момента на предаване на стоката фискалният/системният бон следва да бъде издаден. В случая служителите на НАП с получаването на контролната доставка не са получили фискален/системен бон. Изключение от това правило е въведено с хипотезата на чл.3, ал.1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г., в който при плащането 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. Случаят не попада в това изключение, тъй като извършеното плащане при закупуване на стоката от електронния магазин не представлява кредитен превод, както твърди „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД. Този превод е способ за плащане на цената в отношенията между купувача и продавача по договора за продажба на стоки чрез електронен магазин, а не договорка между „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД и PayU. S.A. - лицензирания европейски доставчик на платежни услуги по смисъла на ЗПУПС, които са вътрешни отношения, непротивопоставими на купувача. Този извод се подкрепя от легалната дефиниция на понятието „кредитен превод“ в § 19 от ДР на ЗПУПС като национална или презгранична платежна услуга за заверяване на платежна сметка на получателя посредством една или няколко платежни операции, извършвани по платежна сметка на платеца от доставчика на платежни услуги, който води платежната сметка на платеца, въз основа на дадено от платеца нареждане. Плащането се извършва чрез нареждане за превод по смисъла на § 22 от ДР на ЗПУПС. В случая плащането е извършено с банкова карта през виртуален ПОС терминал, не е извършено посредством изпълнение на попълнено от платеца платежно нареждане, поради което не представлява кредитен превод.

Наложената „имуществена санкция“ в размер на 1300 лева е близка до установения минимален размер по чл. 185, ал. 1 от ЗДДС. Съставът на съда констатира, че по делото не са установени данни за обстоятелства, които да обусловят по-ниска степен на обществена опасност на деянието. По тези съображения в случая не се касае за маловажен случай по смисъла на чл. 28 от ЗАНН.

С оглед на гореизложеното съставът на съда намира касационната жалбата за основателна и решение на СРС следва да бъде отменено, а НП – потвърдено като законосъобразно.

При този изход на спора на касатора се дължи юрисконсултско възнаграждение в размер

на 80 лева за всяка инстанция, определено в съответствие с фактическата и правна сложност на делото и на основание чл.37, ал.1 от Закона за правната помощ, вр. чл. 27е от Наредбата за заплащането на правната помощ.

По изложените съображения и на основание чл. 221, ал. 2 от АПК във връзка с чл. 63в, ал. 1 от ЗАНН, Административен съд София – град, XXIII-ти касационен състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Решение № 18/03.01.2025 г., постановено по нахд № 15556/2024 г. по описа на СРС, Наказателно отделение, 116-ти състав, като вместо него **ПОСТАНОВЯВА:**

ПОТВЪРЖДАВА Наказателно постановление № 781938-F768301/01.08.2024 г., издадено от Началник на отдел „Оперативни дейности“ - С., Дирекция „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“ на ЦУ на НАП, с което на основание чл. 53 от ЗАНН, вр. чл. 185, ал. 1 от ЗДДС на „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД е наложено административно наказание „имуществена санкция“ в размер на 1300 лева.

ОСЪЖДА „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД с ЕИК 203187055 да заплати на Национална агенция по приходите сумата от 160 лв. юрисконсултско възнаграждение.
Решението е окончателно.

ПРЕДСЕДАТЕЛ:

ЧЛЕНОВЕ: 1.

2.