

РЕШЕНИЕ

№ 7445

гр. София, 04.06.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 10 състав,
в публично заседание на 16.05.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариета Райкова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **245** по описа за **2024** 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 „Алекс инвест 2014“ ЕООД, представлявано от И. Т. Р., чрез процесуален представител адв.С. Г., срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2587-0472346/15.12.2023г. 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“.

В жалбата се твърди, че наложената принудителна административна мярка не е в унисон с целите, регламентирани в чл.22 ЗАНН и с принципа за съразмерност, прогласен с чл.6, ал.2 АПК. Посочва, че административният орган не е изложил конкретни мотиви за продължителността на изборния от него срок на ПАМ, не е съобразил характера на извършваната търговска дейност, локацията и асортимента от предлагани услуги. Излага конкретни твърдения за обстоятелствата, при които се е стигнало до несвоевременно регистриране на закупената услуга, като изразява съжаление за допуснатия пропуск. Иска се отмяна на оспорваната заповед.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно уведомен, се представлява. Поддържат се изложените в жалбата доводи и се претендират разноски.

Процесуалният представител на ответника в лицето на юрисконсулт Г. моли жалбата да бъде оставена без уважение и потвърдена процесната ПАМ. Намира, че в тежест на жалбоподателя е било да докаже неистинността на отразената в заповедта за налагане на ПАМ фактическа обстановка. Представя подробни писмени бележки относно обосноваването и законосъобразността на оспорвания акт. Претендира юрисконсултско възнаграждение и оспорва размера на насрещно претендираното адвокатско 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 30.06.2023г. в 15.19 часа е извършена проверка на търговски обект по смисъла на §1, т. 41 от ДР на ЗДДС –фризьорски салон, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „Алекс инвест 2014“ ЕООД. Единият от проверяващите инспектори по приходите в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП- М. А., като клиент на салона поръчал услуга – подстригване и измиване. След извършване на услугата заплатил поисканата му сума в размер на 11 лв. Сумата е приета от фризьора Е. Г. Й., която не издала 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. В изведения КЛЕН от фискалното устройство за 30.06.2023г. е констатирана липсата на фискален бон на стойност 11.00 лв. Установено е, че разчета на касовата наличност от ФУ е 130.82, а фактическата наличност на парите в касата 161.70лв.

За резултата от проверката е съставен протокол за извършена проверка серия АА №0472346 от 30.06.2023г. на основание чл. 110, ал. 4, във връзка с чл. 50, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

На 07.09.2023г. от К. Й. Н.- инспектор по приходите в НАП е издаден акт за установяване на административно нарушение против „Алекс инвест 2014“ ЕООД за нарушение на чл. 118, ал.1 от ЗДДС.

На 15.12.2023г. 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-С2587-0472346/15.12.2023г. На основание чл.186, ал.1 и чл.187, ал.1 от ЗДДС мярката е „запечатване на търговски обект за срок от 14 дни“. В заповедта е посочено, че дружеството не е спазило реда и начина за издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за продажба, което изпълнява състава на чл.186, ал.1, т.1 б. „а“ от ЗДДС.

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 поведението на св. Е. Н., които за съда не опровергават съставомерните признаци на конкретното нарушение. Показанията на тази свидетелка, дадени в хода на съдебното дирене са неубедителни и с нелогична последователност на изложените факти и не дават друг възможен отговор на въпроса защо в изведения КЛЕН за 30.06.2023г. липсва фискален бон за 11.00 лв., освен причината за неиздаване на такъв след предоставяне на конкретната услуга.

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 каквато 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.

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 С-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 съобразен 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 търговския оборот.

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“ 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 продажба 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 1000.00 лв. договорено и изплатено адвокатско възнаграждение (видно от представения договор за правна помощ от 21.12.2023г.) Съдът не намира за

прекомерно това адвокатско възнаграждение в хипотезата на направено от ответника възражение в този смисъл, съобразявайки фактическа и правна сложност на делото, отправеното и уважено доказателствено искане на жалбоподателя, проведените две съдебни заседания и конкретната процесуална активност на процесуалният представител- адвокат. Отделно от това, съгласно чл.8 ал.3 от Наредба №1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, 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 разноски, 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 № ФК-С2587-0472346/15.12.2023г. 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 „Алекс инвест 2014“ ЕООД е наложена принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект и забрана на достъпа до него за срок от 14 дни“.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на „Алекс инвест 2014“ ЕООД,[ЕИК], сумата от 1050,00 (хиляда и петдесет) лева разноски по делото.

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