

РЕШЕНИЕ

№ 4138

гр. София, 23.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69 състав, в публично заседание на 09.06.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **7901** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.186, ал.4 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС), вр. чл.145 – 178 от Административно процесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район „С.“,[жк], ул. „555“ № 9, чрез управителя К. Д. С., срещу Заповед № ФК-С570-0034913 от 21.07.2020 г. на началник отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която му е наложена принудителна административна мярка (ПАМ) „запечатване на търговски обект и забрана на достъпа до него за срок от 14 дни“ на основание чл.186, ал.1, т.1 ,б.“а“ и чл.187, ал.1 ЗДДС.

Жалбоподателят претендира за незаконосъобразност на заповедта поради неправилно приложение на закона и допуснати съществени процесуални нарушения. Оспорва извършването на нарушение. Счита продължителността на срока за прекомерна и несъответстваща на целта на закона при липса на мотиви в тази част на акта. Сочи нарушение на чл.6 АПК и чл.22 ЗАНН. Претендира за отмяна на заповедта и присъждане на сторените разноски.

Ответникът началник отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП оспорва жалбата чрез юрк. Н.. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София град, като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

При извършена проверка на 15.07.2020 г., 11:45 часа, в търговски обект по смисъла на пар.1, т.41 от ДР на ЗДДС – магазин за наргилета, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от [фирма], ЕИК[ЕИК], било е установено, че при контролна покупка на 1 кг. въглени за наргиле на обща стойност от 10.00 лв. не е издадена фискална касова бележка от работещо в обекта фискално устройство (ФУ) в нарушение на задължението на търговеца по чл.3, ал.1 и чл.25, ал.3 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. и чл.118, ал.1 ЗДДС.

Констатациите са обективирани в протокол за проверка № 0034913 от 15.07.2020 г. съгласно чл.50 и чл.110, ал.4 ДОПК. От него се установява, че търговският обект е с търговска площ от около 80 кв.м., продават се наргилета и консумативи за използването им и има 1 брой ФУ с изградена дистанционна връзка с НАП. При извършена контролна покупка на 1 кг. въглени на стойност 10.00 лв., заплатени в брой, не била издадена фискална касова бележка.

Издадена е оспорената Заповед № ФК-С570-0034913 от 21.07.2020 г. на началник отдел „Оперативни дейности” С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е наложена ПАМ „запечатване на търговски обект и забрана на достъпа до него за срок от 14 дни“ на основание чл.186, ал.1, т.1 ,б.“а“ и чл.187, ал.1 ЗДДС.

Същата е мотивирана с констатирано при проверката на 15.07.2020 г. нарушение на чл.3, ал.1 вр. чл.25, ал.3 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства (Наредба № Н-18/2006 г.), чл.118, ал.1 от ЗДДС и чл.186, ал.1, т.1 ,б.“а“ ЗДДС, а именно: неспазване на реда издаване на съответен документ за продажба (фискална касова бележка) при извършена контролна покупка.

Относно продължителността на срока на наложената ПАМ органът е посочил, че е съобразен с начина и вида на организиране на отчетността, които са довели до извършване на нарушението и индиректно със степента на неговата обществена опасност. Съобразено е, че издаването на касова бележка е нормативно установено задължение, неспазването на което винаги води до негативни последици за фиска, тъй като не се отчитат приходи и по този начин се стига до отклонение от данъчно облагане. Направен е извод, че така създадената организация на дейността в търговския обект няма за цел и не води до изпълнение на установените правни регламенти, а напротив – до пряко отклонение от данъчно облагане, винаги свързано с отрицателни последици за фиска, респ. възможност за настъпване на значителни и труднопоправими вреди, ако не бъде наложена ПАМ. Изложени са изрични мотиви, че срокът на наложената ПАМ е съизмерен на извършеното нарушение и съобразен с целената превенция да се преустановят лошите практики в обекта. Като пряка цел на ПАМ е посочена промяна в начина на извършване на дейността и нейното правилно отчитане.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Оспорената заповед е връчена на 05.08.2020 г. Жалбата, по която е образувано съдебното производство, е подадена на 12.08.2020 г. - в срока по чл.149, ал.1 АПК, от легитимирано по смисъла на чл.147, ал.1 АПК лице и срещу подлежащ на оспорване според чл.186, ал.4 ЗДДС индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество е основателна.

При служебната проверка по чл.168, ал.1 АПК съдът констатира, че оспорената

заповед е акт на компетентен административен орган, предвид заповед № ЗЦУ-ОПР-16/17.05.2018 г., с която изпълнителният директор на НАП, като орган по приходите по чл. 7, ал. 1, т. 1 ЗНАП, е делегирал на началник отдел „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП правомощията за налагане на ПАМ по чл.186, ал.1 ЗДДС съгласно законоустановената възможност по чл.186, ал.3 ЗДДС. Същата е издадена при условията на заместване предвид представени от ответника Заповед № 5325/09.07.2020 г., с която на Л. П. Х., заемащ длъжност началник отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, се разрешава ползване на отпуск в периода от 21.07.2020 г. до 28.07.2020 г. и Заповед № ЗЦУ-1550 от 17.10.2019 г. на главния секретар на НАП, с която Т. С. Д. е упълномощена да замества Л. П. Х..

Процесната ПАМ е наложена след осъществен данъчно-осигурителен контрол посредством проверка на процесния търговски обект от компетентните за това органи, за резултатите от която на основание чл. 110, ал. 4, изр. последно ДОПК е съставен протокол № № 0034913 от 15.07.2020 г., обективиращ установените факти и обстоятелства от значение за определяне на задълженията за данъци на данъчно задълженото лице. Мярката е наложена при допуснати съществени процесуални нарушения и неправилно приложение на закона.

По силата на визираната за нарушена разпоредба на чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ ЗДДС ПАМ се налага на лице, което не спази реда или начина за издаване на съответен документ за продажба. Това задължение от своя страна е нарушение на задълженията на търговците по чл.3, ал.1, вр. чл.25, ал.1, т.1 от Наредба № Н-8/2006 г. - 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. Констатираното нарушение по чл.3, ал.1, вр. чл.25, ал.1, т.1 от Наредба № Н-8/2006 г. безспорно е основание по чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ от ЗДДС за налагане на процесната ПАМ. При наличието на формално основание за това органът действа при оперативна самостоятелност относно определяне на срока на мярката, който може да бъде определен до 30 дни.

Именно при упражняване на оперативната си самостоятелност относно срока на наложената ПАМ органът следва да съобрази цялостното поведение на контролирания търговски субект – както установените при конкретната проверка обстоятелства, така и неговата коректност към бюджета чрез наличие на други нарушения на фискалната дисциплина или непогасени публични задължения. Констатираното формално нарушение по чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ от ЗДДС, даващо основание за налагане на ПАМ по чл.187, ал.1 ЗДДС, не е достатъчно за индивидуализиране на продължителността на мярката на чл.6 АПК. В тази връзка следва да се съобразят спецификите на всеки конкретен случай, вкл. да се съберат допълнителни доказателства с всички доказателствени средства по чл.39, ал.1 АПК, да се предостави възможност на лицето да ангажира доказателства и даде възражения, които да бъдат проверени в административното производство.

Подобна индивидуализация на продължителността на мярката в случая не е сторена. Мотивите на заповедта относно срока ѝ са общи и относими към всички случаи на установени нарушения на фискалната дисциплина. Нещо повече, при мотивиране на продължителността на срока органът е посочил, че съобразява извършваната дейност в обекта – салон за красота, неговото работно време и местоположение с голям клиентопоток – обстоятелства, които не са установени при проверката и не са

документирани с протокол № 0034913 от 15.07.2020 г. Вярно е, че се касае за разбираема техническа грешка при мотивиране на акта, но същата е недопустима в производство, в което се налага утежняваща мярка. Допускането ѝ указва на съществено процесуално нарушение, изразяващо се в неизясняване на фактите и обстоятелствата от значение за случая по смисъла на чл.35 АПК – отменително основание почл.146, т.3 АПК. Същевременно допуснатата грешка илюстрира практиката на административния орган по излагане на идентични мотиви, относими към всички констатирани нарушения по чл.186, ал.1 ЗДДС, което от своя страна води до немотивираност на акта, респ. несъобразеност на мярката с принципа за съразмерност по чл.6 АПК – отменителни основания по чл.146, т.2 и т.4 АПК.

Безспорно, неотчитането на приходи от търговската дейност и свързаното с него отклонение от данъчно облагане представляват обществени ценности, които оправдават засилена законодателна защита, но индивидуалната ПАМ следва да е съобразена с характеристиките на конкретния случай. Такива не са посочени в оспорения акт, който въпреки обема си, съдържа общи изрази като „налагането на ПАМ се предприема с цел да не се допуска в бъдеще нарушения от този вид“, „да се преустановят лошите практики в обекта“, с оглед „необходимото време за създаване на нормална организация на работата на отчитане на търговския обект“ и „промяна в начина на извършване на дейността на обекта“, за която промяна бил необходим срок. Тези мотиви са относими към всяко нарушение по чл.186, ал.1 ЗДДС и не съдържат никаква конкретика във връзка с обстоятелствата, установени при проверката на конкретен търговски обект на 15.07.2020 г., нито с конкретния търговски субект. В протокола за извършена проверка № 0034913 от 15.07.2020 г. не са отбелязани други нарушения. Стойността на контролната покупка е без значение като основание за налагане на мярката, но съдът приема, че може да бъде съобразена при определяне на нейния срок. При липса на данни за цялостното поведение на търговеца – други нарушения или непогасени публични задължения, нещо повече – съобразяване на неотнормирани към случай данни, съдът приема, че съвкупната преценка на констатираните при проверката на 15.07.2020 г. факти и обстоятелства не навежда на извод за налагане на утежняващата мярка за срок от 14 дни. Запечатването на търговския обект за срок от 14 дни се явява несъразмерно на поведението на търговеца и на констатираните нарушения – както по време на проверката на 15.07.2020 г., така и при съобразяване на липсата на доказателства за други нарушения.

Декларираната от административния орган цел – необходим срок за преустановяване на лошите практики в обекта и за създаване на необходимата организация по правилно отчитане на дейността се явява несъразмерно тежка за цялостната дейност на търговеца чрез запечатване на търговския му обект и преустановяване на дейността му за 14 дни. Съдът приема, че с тази мярка неговите интереси незаконосъобразно се засягат в по-голяма степен от необходимото за постигане на преследваната цел в нарушение на чл.6, ал.2 АПК и на задължението на органа по чл.6, ал.5 АПК - да се въздържа от актове и действия, които могат да причинят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел.

Действително, посочените от органа цели за налагане на ПАМ – да се утвърди данъчна дисциплина, да се осигури възможност за контрол върху ФУ, а оттам и върху реализираните приходи, да се спазва редът за регистрация и отчитане на продажбите, представляват легитимни цели. В конкретния случай, обаче, за постигането им е

използвана несъразмерна мярка и не е направена балансирана преценка на конкретните факти по случая, указание за което е и пълната липса на мотиви относно продължителността на срока, относими към конкретната проверка и конкретния търговец.

В случая, в желанието си да мотивира заповедта относно продължителността на срока органът е използвал правилни бланкетни мотиви за необходимост от спазване на данъчната дисциплина, но те по недопустим начин са пренесени към поведението на проверяваното лице – както на 15.07.2020 г., така и цялостното поведение на данъчно-задълженото лице. Изложеното налага извод, че наложената ПАМ не е съответна на преследваната с нея цел в нарушение на чл.6, ал.2, вр. члл.146, т.4 АПК. Спазването на принципите по чл.4, ал.2 и чл.6, ал.1 и ал.2 АПК е изискване на материална законосъобразност на оспорения акт. Когато административният орган е излязъл извън тези рамки в нарушение на тези принципи, постановеният акт следва да бъде отменен като материалноправно незаконосъобразен. По изложените съображения и на основание чл.172, ал.2 АПК е дължима отмяна на оспорената заповед.

При този изход на спора и на основание чл.143, ал.1 АПК жалбоподателят има право на сторените разноски за държавна такса от 50 лв. Неоснователно е искането му за присъждане на разноски в размер на 150 лв. – държавна такса по частна жалба. Същите е следвало да бъдат поискани, респ. присъдени от ВАС по силата на чл.81 ГПК - във всеки акт, с който приключва делото в съответната инстанция, съдът се произнася и по искането за разноски. Следва да се присъдят сторените разноски в размер на 300 лв. за адвокатско възнаграждение, заплатени в брой съгласно договор № 959087 от 10.05.2021 г. за правна защита и съдействие.

По изложените съображения, Административен съд София град, Първо отделение, 69-ти състав:

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район „С.“,[жк], ул. „555“ № 9, Заповед № ФК-С570-0034913 от 21.07.2020 г. на началник отдел „Оперативни дейности” С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която му е наложена принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект и забрана на достъпа до него за срок от 14 дни“ на основание чл.186, ал.1, т.1 ,б.“а“ и чл.187, ал.1 ЗДДС.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район „С.“,[жк], ул. „555“ № 9, сторените по делото разноски в размер на 350 лв.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му.

СЪДИЯ: