

РЕШЕНИЕ

№ 5856

гр. София, 09.10.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 21.09.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **5533** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 145 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/, във връзка с чл. 186, ал. 4 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/.

Образувано е по жалба от „Си Би Комерс 09“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя С. В. Д., със седалище и адрес на управление – [населено място],[жк][жилищен адрес] срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка /ПAM/ № ФК-С2191-0131940/26.05.2023г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ - С., в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с което е разпоредено „Запечатване на търговски обект - павилион, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от жалбоподателя и забрана достъп до него за срок от 14 дни, на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС.

В жалбата се излагат аргументи за незаконосъобразност на оспорената заповед за налагане на принудителна административна мярка, като издадена в противоречие с материалния закон и в несъответствие с целта на закона. Изтъква се, в оспорения акт липсват мотиви, не е извършен анализ на съставомерността на наложената административна мярка и същият е постановен в противоречие с разпоредбите на Протокол № 1 към Европейска конвенция за правата на човека /ЕКПЧ/. Посочва се още, че заповедта за налагане на ПAM се явява постановена преждевременно преди съставянето на АУАН и преди издаване на НП. Моли се за отмяна на атакувания акт и се претендират разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. В., която поддържа жалбата. Представя списък на разноските.

Ответникът - началник отдел „Оперативни дейности“ - С., в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП – в съдебно заседание се представлява от юрк. Й., който оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение от жалбоподателя.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

На 15.05.2023 г. в 05:03 часа е извършена проверка от служители на ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП на търговски обект по смисъла на §1, т. 41 от ДР на ЗДДС - павилион № 83-84, находящ се в [населено място], [улица], № 1, стопанисван от „СИ БИ КОМЕРС 09“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

При проверката е констатирано, че търговецът в качеството си на задължено лице по чл. 3 от Наредба Н-18/13.12.2006 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 на министъра на финансите, не регистрира и отчита всяка извършена продажба на стоки и услуги 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 чл. 118, ал. 1 от ЗДДС.

Извършена е контролна покупка на 1 брой чайга от 7,3 кг. домати на обща стойност 21,90 лв. (двадесет и един лева и 90 ст.), за която не е издаден фискален бон от наличното в обекта ФУ модел „DATECS- DP - 50“ с ИН на ФУ DT544284 и ФП № 02544284 или друг документ, отговарящ на изискванията на Наредба Н-18/2006 г. Плащането е прието от В. Д. С. за сметка на „СИ БИ КОМЕРС 09“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

След легитимирането на органите на НАП от фискалното устройство е отпечатан КЛЕН и Дневен финансов отчет (ДФО), от които е видно, че сумата 21,90 лв. не е отразена като регистрирана чрез издаване на фискална касова бележка.

За установените факти и обстоятелства е съставен Протокол за извършена проверка серия АА № 0131940/15.05.2023 г. на основание чл. 110, ал. 4, вр. чл. 50, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

В хода на извършената проверка е установено, че „Си Би Комерс 09“ ЕООД не е издало съответен документ за продажба по чл. 118 от ЗДДС.

Издадена е Заповед за налагане на ПАМ № ФК-С2191-0131940/26.05.2023г. на началник отдел „Оперативни дейности“-С., в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е разпоредено Запечатване на търговски обект- павилион, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от жалбоподателя и забрана достъп до него за срок от 14 дни, на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС.

Издадени са съответно Акт за установяване на административно нарушение № F708058/30.05.2023 г. и Наказателно постановление № 716170-F708057/02.08.2023 г.

По делото е представена и приета административната преписка, както и представените в с.з. от 21.09.2023 г. заверени копия на АУАН и НП. От

жалбоподателя е представено и платежно нареждане за заплащане на наложената с наказателното постановление имуществена санкция /л. 41/.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи: Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Оспореният индивидуален административен акт подлежи на съдебен контрол за законосъобразност, а жалбата срещу същия е депозирана в срока по чл. 149, ал. 1 АПК. Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 186, ал. 3 от 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-1148/25.08.2020 г. /л. 22/ изпълнителният директор на НАП в т. 2 е определил директорите на дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП да издават заповеди за налагане на принудителни административни мерки запечатване на обект по чл. 186 от ЗДДС. В тази връзка, оспорената заповед е издадена от компетентен орган.

Спазени са изискванията за форма на административния акт, не се установяват допуснати в хода на административното производство съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

По отношение материалната законосъобразност на акта:

Според чл. 186, ал. 1, б. „а“ от ЗДДС, на лице, което не спазва реда или начина за издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за доставка/продажба, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се налага принудителната административна мярка (ПАМ) запечатване на обект за срок до 30 дни.

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. Редът и начинът за издаване на фискална касова бележка (фискален бон) е установен в Наредба № Н-18/2006 г. на МФ за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства (Наредба № Н-18). Съгласно чл. 25, ал. 1, т. 1 от Наредба № Н-18, задължително се издава фискална касова бележка 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. Фискалната касова бележка се издава при извършване на плащането, като едновременно с получаване на плащането на клиента се предоставя издадената фискална касова бележка (чл. 25, ал. 3 от Наредбата). Лицето по чл. 3 от Наредба № Н-18/2006г. следва при извършване на плащането и едновременно с получаване на плащането да издаде фискален бон и да го предаде на клиента. Отрицателният факт на неиздаване на касова бележка се установява от протокола за извършена проверка в обекта, приет като писмено доказателство по делото, който не е оспорен от страните.

По делото не се спори, 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, но това не е сторено.

Следователно, налице е неизпълнение от страна на жалбоподателя на задължението по чл. 118, ал. 1 от ЗДДС за регистриране и отчитане на извършена в стопанисвания от него обект продажба чрез издаване на фискална касова бележка, което обуславя наличие на материалните предпоставки за прилагане на ПАМ - запечатване на обекта по чл. 186, ал. 1, б. "а" от ЗДДС. При наличие на предпоставките на чл. 186, ал. 1 от ЗДДС, органът е длъжен да издаде заповед за налагане на принудителна административна мярка, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции. Така разписана разпоредбата не предоставя възможност на административния орган да преценява определени обстоятелства, при които да наложи мярката или пък други обстоятелства, при наличието на които да не я наложи. Нарушението е формално и законът не държи сметка за стойността на неотчетената покупка, т.е. нейната стойност е ирелевантно обстоятелство, за налагане на ПАМ.

Протоколът, съставен по установения ред и форма от органите по приходите в кръга на правомощията им, се ползва с материална доказателствена сила за извършените от органите по приходите действия и за установените факти и обстоятелства, съгласно чл. 50, ал. 1 от ДОПК. Само по себе си установяването на нарушението е достатъчно условие органът по приходите да наложи ПАМ. Единствената преценка, която административният орган е оправомощен да извърши, е по отношение срока на принудителната административна мярка. Така определеният срок на ПАМ около средния размер – за 14 дни, е в рамките на законоустановения максимален срок от 30 дни.

В конкретния случай, настоящият съдебен състав счита, че направената преценка от органа не е обоснована и не е обсъдено тежестта на извършеното нарушение. Не са описани видът и начинът на организиране на отчетността на търговеца, за да могат констатациите за това да служат при индивидуализирането на мерките за административна принуда. Не е определена тежестта на нарушението. Стойността на твърдяната неотчетена продажба не е отнесена към среднодневния оборот. Дори не е посочено, че има констатирана касова разлика, която отделно от това не е съпоставена с оборота. Еднократността на установената от административния орган противоправна проява на търговеца прави необоснован извода, че една от целите му е отклонение от данъчно облагане. И да е установена такава цел, пак не е ясно защо конкретно избраният срок на ограничаване на правната му сфера ще има коригиращ ефект. От мотивите на заповедта не става ясно констатираното нарушение първо ли е по ред или провереният търговец е допускал и други нарушения с посочената правна квалификация. Мотивите на административния орган относно срока на ПАМ не почиват на конкретни фактически основания и не съвпадат с целта на самата принудителна административна мярка, която е с преустановителен и превантивен характер, т. е. цели осуетяване възможността на дееца да извърши други подобни нарушения.

Изложените мотиви в заповедта са общи като съдържание и несвързани с конкретното нарушение. Определеният срок от 14 дни е прекалено дълъг, за да бъде използван за това, което е предвидено в закона – за отстраняване на нарушението и промяна в начина на извършване на дейността в обекта и засилване на контрола от страна на търговеца. При определяне на срока не е съобразен принципа на съразмерност, не са взети предвид вида и големината на обекта и изобщо всички негови особености на малък градски обект за продажба на закуски. Много по-кратък срок е напълно

достатъчен, за да се постигне целената превенция и необходимото време за създаване на нормална организация за отчитане на дейността от търговеца.

Налагането на процесната ПАМ е несъразмерно и от гледна точка на съставеното за същото нарушение НП и наложената с него санкция, за която дори се представят доказателства за нейното реално заплащане от страна на жалбоподателя /л. 41/, неоспорено от страна на ответника. Посоченото обстоятелство, с оглед даденото тълкуване от Съда на Европейския съюз (Съда на ЕС) на чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006г. относно общата система на данък върху добавената стойност и член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз (Хартата) в решението от 04.05.2023г. по дело C-97/21, съставлява самостоятелно и напълно достатъчно основание да се приеме, че оспорената заповед е издадена в нарушение на целта на закона, независимо дали от формална страна ПАМ отговаря на изискванията на процесуалния и материалния закон. Това е така, тъй като съответствието на ПАМ по чл.186, ал.1 ЗДДС с правото на ЕС е разгледано и дадено тълкуване в посоченото решение по преюдициално дело C-97/21 на Съда на ЕС, като диспозитива на решението гласи: „Член 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност и член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз 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.“

Видно и от мотивите на цитираното решение на СЕС, ПАМ като процесната следва да бъде съобразена с изискването- да не надхвърля необходимото за постигане на преследваните от закона цели - точки 56 и 57 от решението. ПАМ по чл. 186, ал. 1 ЗДДС се явява допълнителна тежест, която, преценена с оглед иницираното срещу търговеца административно-наказателно производство, надхвърля тежестта на извършеното нарушение и е в противоречие с изискванията на принципа за пропорционалност (по арг. от точки 56, 57 и 62 от решението на СЕС). Ограничението на основното право по чл. 50 от Хартата на основните права на ЕС е допустимо, ако е необходимо за постигането на легитимни цели (осигуряване събирането на ДДС). Прилагането на санкционни мерки в областта на ДДС съставлява прилагане на правото на Съюза по смисъла на член 51, параграф 1 от Хартата, на членове 2 и 273 от Директива 2006/112/ЕО, тези мерки следва да бъдат съобразени с изискването да не надхвърлят необходимото за постигане на преследваните от законодателството цели. Кумулирането на мярката по чл. 186 от ЗДДС с проведеното административно наказателно производство срещу дружеството-жалбоподател за налагане на имуществена санкция по ЗДДС не зачита правото по чл. 50 от Хартата на основните права на ЕС, от една страна, а от друга страна - е непропорционално.

С оглед на това оспореният акт като материално незаконосъобразен и несъответстващ на целта на закона, се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

При този изход на спора, разноски се дължат на жалбоподателя на основание чл.143

ал.1 от АПК, които са своевременно заявени и се претендират в размер от 1050 лева, заплатено в брой адвокатско възнаграждение /л. 35/ и 50 лева внесена държавна такса. Възражението на процесуалния представител на ответника за прекомерност на адвокатското възнаграждение е неоснователно, тъй като същото е в минимален размер, съгласно разпоредбата на чл. 8, ал. 3 от Наредбата за Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран, Административен съд София град, III отделение, 61-ви състав:

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „Си Би Комерс 09“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2191-0131940/26.05.2023г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“-С., в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с което е разпоредено „Запечатване на търговски обект- павилион, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от жалбоподателя и забрана достъп до него за срок от 14 дни, на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „Си Би Комерс 09“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] сумата от 1050 /хиляда и петдесет/ лева, представляваща направените по делото разноски.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните.

СЪДИЯ: