

РЕШЕНИЕ

№ 1379

гр. София, 03.03.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69 състав, в публично заседание на 23.02.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **10789** по описа за **2021** 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],[жк], ул. „518-та“ № 6, чрез управителя Г. К. Г., срещу Заповед № ФК-С1244-0459037 от 07.10.2021 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. Счита, че проверяващите служители от НАП не са конкретизирали вида на контролната покупка, като оспорва, че в обекта се продава „скара“. Твърди, че при извършване на контролната покупка, в обекта имало струпване на клиенти, поради което бил издаден общ касов бон за сумата от 7.60 лв., обединен с други покупки. Изложеното обстоятелство не водело до отклонение от данъчно облагане. В тази връзка поддържа, че е издадена фискална бележка, неправилно непризната от проверяващите, които не отразили в съставения протокол за проверката разминаването между времето на извършване на покупката и показанията на часовника на касовия апарат от 5 часа. Поддържа, че регистрираните в обекта продажби се отчитат по предвидения

нормативен ред и дружеството е заплатило публичните си задължения за данъци и осигуровки. Сочи, че мотивите на заповедта относно срока на мярката са бланкетни и не са съобразени с конкретния търговец и конкретната фактическа обстановка по случая. Оспорва твърденията в акта за наличие на негативни последици за фиска, неотчитане на приходи и отклонение от данъчно облагане, като намира, че липсват твърдения за конкретни негативни последици. Визира нарушение на принципа на съразмерност по чл.6 АПК, тъй като запечатването на търговския обект за срок от 14 дни би довело до значителни вреди за дружеството, несъизмерими с ефекта от мярката. Претендира за отмяна на заповедта.

Ответникът началник отдел „Оперативни дейности” С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП оспорва жалбата чрез юр. Й.. 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 21.09.2021 г., 15:15 часа, в търговски обект по смисъла на пар.1, т.41 от ДР на ЗДДС – бързо хранене – скара, находящ се в [населено място], ъгъла на [улица]и [улица], стопанисван от [фирма], ЕИК[ЕИК], било установено, че при контролна покупка на скара и салата на обща стойност 7.60 лв. не бил издаден фискален бон от работещо в обекта фискално устройство (ФУ) с индивидуален № ФУ ДТ831011 и ФП 02831011, нито бил издаден друг документ, отговарящ на изискванията на Наредба № Н-18/2006 г.

След легитимация на контролните органи са предприети процесуални действия за нуждите на проверката – преброяване на парите в касата, изготвяне на опис, снемане на отчет от ФУ, попълване на декларации, преглед на документи и др. Установена била положителна разлика в касата от 49.56 лв., което означавало, че задълженото лице укрива обороти. Констатациите от проверката били обективирани в протокол за проверка № 0459037 от 21.09.2021 г. съгласно чл.50 и чл.110, ал.4 ДОПК.

Издадена е оспорената Заповед № ФК-С1244-0459037 от 05.08.2021 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 21.09.2021 г. нарушение на реда за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства съгласно чл.118, ал.1 от ЗДДС и чл.186, ал.1, т.1 ,б.“а“ ЗДДС, а именно: неиздаден съответен документ за продажба по чл. 118 ЗДДС, както и с установената положителна касова наличност.

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 мотиви, че срокът

на наложената ПАМ е съразмерен 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, за която промяна било необходимо време за създаване на нормална организация на работа.

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

Оспорената заповед е връчена на 18.10.2021 г. Жалбата, по която е образувано съдебното производство, е подадена на 29.10.2021 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 неоснователна.

Оспорената заповед, с която е наложена ПАМ по чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ ЗДДС, е акт на компетентен административен орган, предвид издадената заповед № ЗЦУ-1148 от 25.08.2020 г., с която изпълнителният директор на НАП, като орган по приходите по чл. 10, ал. 1, т. 1 ЗНАП, е делегирал на началниците на отдели „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП съгласно установената правна възможност по чл.186, ал.3 ЗДДС правомощията за налагане на ПАМ по чл.186, ал.1 ЗДДС. Противно на твърденията в жалбата актът е мотивиран от фактическа и правна страна съобразно чл.59, ал.2 АПК.

Принудителната административна мярка е наложена след осъществяване 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 № 0459037 от 21.09.2021 г. Протоколът е съставен в присъствието на служител на жалбоподателя С. С. (продавач-консултант), който не е вписал възражения по констатациите на протокола, въз основа на който е издадена оспорената по делото заповед за налагане на ПАМ. Липсват данни за допуснати в хода на административното производство съществени процесуални нарушения – такива, които съществено са ограничили правото на защита на засегнатото лице или ако не бяха допуснати, органът не би постановил оспорения акт. Съгласно чл.186, ал.1, т.1 б.“а“ ЗДДС уредената възможност за налагане на ПАМ "запечатване на обект за срок до 30 дни", независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага спрямо извършител на нарушение, обективизирано в неспазване на реда и начина за издаване на съответен документ за продажба. С чл. 118, ал. 1 ЗДДС е въведено задължение за всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице да регистрира и отчита извършените от него продажби в търговски обект чрез издаването на фискална касова бележка от фискално устройство /фискален бон/ или на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност /системен бон/, независимо дали е поискан друг данъчен документ. Съгласно чл. 118, ал. 3 ЗДДС фискалният и системен бон са хартиени документи, регистриращи продажбата/доставката на стоки или услуги в търговския обект, по която е заплатено 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. Задължението по чл. 118, ал. 1 ЗДДС е намерило отражение в издадената от министъра на финансите на

основание чл. 118, ал. 4 ЗДДС Наредба № Н-18/13.12.2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства, в чл.3, ал. 1 на която изрично е предвидено задължение на лицата, независимо от документирането с първичен счетоводен документ, да издават за всяка продажба при всяко плащане и фискална касова бележка от фискално устройство или касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност, изключая изрично изброените в разпоредбата случаи.

Съгласно чл. 25, ал. 1, т. 1 от Наредба Н-18/2006 г. 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 случая, от съдържанието на констативен протокол № 0459037 от 21.09.2021 г. се установява, че покупката е заплатена в брой, поради което са изпълнени изискванията по чл.25, ал.1, т.1, вр. чл.3, ал.1 от Наредба Н-18/2006 г. за издаване на фискален документ. Стойността на контролната покупка е ирелевантна за установеното нарушение и както правилно поддържа ответника, извършването на едно нарушение от посочения вид е достатъчно за налагане на ПАМ.

Неспазването на нормативното изискване за издаване на надлежен документ за получено плащане при осъществена продажба - в случая фискален бон, визирано в чл. 186, ал. 1, т. 1, б.а" от ЗДДС, е установено по безспорен начин от контролните органи. Неоснователно се поддържа от жалбоподателя, че не са били налице предпоставките за налагане на ПАМ. Твърденията му в жалбата и в писмената защита, че „фискална бележка е представена“ не се потвърждават от доказателствата по делото. От последните не се установява твърдяното разминаване между показанията на часовника с касовия апарат от 5 часа, а и същото е изцяло ирелевантно за наложената ПАМ. Приложените към жалбата отчети от фискалната памет на апарата не доказват твърденията на лицето, че „сумата от 7.60 лв. е включена в стойността на друга покупка“.

Релевантното обстоятелство, че е осъществена продажба, за която не е издаден фискален бон, е достатъчно основание да бъде приложена мярката. Начинът, по който се отчитат продажбите следва така да бъде организиран така, че да отчита своевременно извършената покупка в търговския обект от монтираното и работещо фискално устройство в него. При установено по съответния ред неспазване на задължението за отчитане на продажбите чрез издаване на фискален бон , административният орган, при условията на обвързана компетентност, налага на търговеца ПАМ - "запечатване на обект и забрана за достъп до него".

Органът съобразява продължителността на срока на мярката с оглед на всички факти и обстоятелства в конкретния случай, т. е. при определяне на продължителността на срока органът действа при условията на оперативна самостоятелност, което следва и от използвания в чл. 186, ал. 1 ЗДДС израз "до 30 дни".

По арг. от чл. 22 ЗАНН наложената ПАМ е с оглед целта на закона за предотвратяването и преустановяването на административни нарушения, както и за предотвратяване на вредните последици от тях. Принудителната мярка "запечатване на обект" е с превантивна цел. Срокът на принудителната административна мярка се определя по целесъобразност от органа, като в настоящия случай преценката по

целесъобразност е упражнена в рамките на закона около средния размер - 14 дни и предвид обстоятелството, че с нарушението е засегнат утвърдения ред за данъчна дисциплина, който трябва да осигурява пълна отчетност на извършваните от лицата продажби, тяхната регистрация и последващата възможност за проследяване на реализираните обороти.

Изрично е отразено в мотивите на заповедта, че в обекта е установена положителна фактическа наличност от 49.56 лв. – при касова наличност от 212.96 лв., фактическата наличност е 262.52 лв. (при съобразяване на служебно въведените и изведени суми). За търговски обект с работно време от 09:00 часа до 21:00 часа, извършената в 15:15 часа проверка, т.е. около средата на работния ден, е установила около 1/5 укрит оборот (49.56 лв. при фактическа наличност от 262.52 лв. Правилно административният орган е отбелязал, че положителната фактическа наличност навежда на укриване на обороти. Последното обстоятелство се доказва от липсата на издаден фискален бон за контролната покупка от 7.60 лв. и от наличието на положителна фактическа наличност на парични средства, която е указание, че и за други покупки за деня на обща стойност от 49.56 лв. не е изпълнено изискването на чл.118, ал.1 ЗДДС, вр. чл.25, ал.1, т.1, вр. чл.3, ал.1 от Наредба Н-18/2006 г. Тези мотиви са достатъчни за мотивиране на акта и конкретно на продължителността на наложената ПАМ. Противно на твърденията на жалбоподателя, не е необходимо доказване на някакви други конкретни вредни последици за фиска (укриването на обороти е достатъчно), както и какво друго административно нарушение би било препятствано с налагане на мярката. Това е посочено от органа чрез отбелязването, че лицето укрива обороти и че е необходим срок за привеждане на дейността му съобразно нормативните изисквания за отчитането ѝ.

Твърденията на търговеца в жалбата, че е коректен данъкоплатец и осигурител не са подкрепени с доказателства и се оборват от констатациите при проверката от 21.09.2021 г. за около 1/5 укрит оборот за деня. Това е указание за трайна нагласа, както е посочено в оспорената заповед, на проверявания търговец да не отчита по законоустановения ред извършените от него продажби, тъй като контролната покупка не е единствената за деня, за която лицето не е спазило законовите изисквания на чл.25, ал.1, т.1, вр. чл.3, ал.1 от Наредба Н-18/2006 г. за издаване на фискален документ, поради което доводите на органа относно начина и вида на организиране на отчетността, довели до нарушенията, респ. до отклонение от данъчни задължения и загуби за фиска са пряко относими към установеното на 21.09.2021 г. поведение на [фирма].

Обосновано е съобразено от органа, че поведението на лицето е насочено срещу установената фискална дисциплина, която цели да гарантира спазването на установените законови норми и бюджетните приходи, като мотивите в тази връзка не са бланкетни, а съответни на установените при проверката на 21.09.2021 г. факти и обстоятелства. Изрично в заповедта за принудителната административна мярка, наложена на [фирма] се съдържат мотиви относно продължителността на срока, като са взети предвид тежестта на извършеното нарушение, последиците от него, водещи до неотчитане на приходи от действително извършени продажби, съответно неплащане на данъци за тях и характера на търговската дейност. Изрично е посочено от административния орган, че срокът на наложената мярка от 14 дни запечатване на обекта и забрана за този срок на достъпа до него, е съразмерен и съобразен с превенцията за преустановяване на незаконосъобразни практики в обекта и времето за

създаване на нормална организация за отчитане на дейността на търговеца. В тази връзка е прието в заповедта, че целта на наложената принудителна административна мярка е промяна в начина на организиране на дейността в обекта, за да може търговецът правилно да отчита оборота от продажбите си, а индиректно – да не се допускат вреди за фиска. Тези мотиви относно срока на принудителната мярка са достатъчно конкретизирани и обосновани съобразно разпоредбата на чл. 186, ал. 1 ЗДДС. При изрични мотиви в оспорената заповед относно продължителността на срока на мярката, вкл. и за постигането на превантивната функция на принудителната административна мярка, както и за съразмерността на срока на мярката с извършеното нарушение, твърденията с жалбата за тяхната бланкетност са изцяло неоснователни.

В конкретния случай, не може да се приеме, че с налагането на ПАМ преследваната от закона цел е нарушена по смисъла на чл.6 АПК, както се поддържа в жалбата. В оспорената заповед изрично е декларирана преследваната цел – да се промени начина на извършване на дейността в конкретния обект с пряк резултат – точно и правилно отчитане на оборота, респ. недопускане на вреда за фиска. Това изцяло съответства на нормативно уредената обща и частна превенция при налагане на ПАМ по чл.22 ЗАНН - за предотвратяване на нарушения - да не се допускат нови и за преустановяване - да се прекратят вече допуснати административните нарушения, както и за предотвратяване и отстраняване на вредните последици от тях. Така декларираните цели съобразно вида на установените нарушения правят наложената мярка съответна и съразмерна на преследваната цел по смисъла на чл.146, т.5 АПК. При налагане на ПАМ административният орган е действал разумно, добросъвестно и справедливо по смисъла на чл.6, ал.1 АПК, като намесата му се е ограничила до най-необходимото за постигане на легитимно преследваната цел по смисъла на чл.6, ал.2 АПК.

Законодателят не обвързва преценката на административния орган за определяне продължителността на срока със стойността от контролната покупка от приходния орган при извършената проверка, поради което без значение е, че в процесния случай тази покупка е на стойност 7.60 лв. Всяка неотчетена продажба води до неотчитане на приходи, а оттам и се засяга утвърдения ред за данъчно облагане. В този смисъл са: решение № 4920 от 16.04.2021 г. по адм. д. № 285/2021 г., I отд. на ВАС, решение № 460 от 14.01.2021 г. по адм. д. № 9102/2020 г., I отд. на ВАС, решение № 4440 от 07.04.2021 г. по адм. д. № 952/2021 г., I отд. на ВАС, решение № 5128 от 22.04.2021 г. по адм. д. № 132/2021 г., I отд. на ВАС.

Противно на твърденията в жалбата, установеното на 21.09.2021г. нарушение на чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ от ЗДДС обосновано е дало основание на органа, при условията на обвързана компетентност, да наложи оспорената ПАМ. Изборът му на продължителността на мярката, упражнен в условията на оперативна самостоятелност, не противоречи на чл.6 АПК, а е съобразен и съответен на цялостното поведение на лицето на 21.09.2021 г.и констатациите при проверката. Не намират основание в закона твърденията на търговеца, че установеното първо нарушение от съответния вид е указание за непропорционалност на ПАМ, тъй като в конкретния случай е необходим срок за създаване на организация за счетоводна и данъчна отчетност, съответна на изискванията за данъчна дисциплина, коректно деклариране на доходите, респ. отчитане на публичните задължения. Наложеният среден размер на срока на утежняващата мярка е съответен на целите по чл.22 ЗАНН.

По изложените съображения и на основание чл.172, ал.2 АПК оспорването следва да бъде отхвърлено като неоснователно.

При този изход на спора и на основание чл.143, ал.3 АПК, вр. чл.24 от Наредбата за заплащането на правната помощ на ответника следва да се присъдят разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 100 лева.

Водим от горното, Административен съд София град, Първо отделение, 69-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], ул. „518-та“ № 6, чрез управителя Г. К. Г., срещу Заповед № ФК-С1244-0459037 от 07.10.2021 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.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], ул. „518-та“ № 6, да заплати на Национална агенция по приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 100 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: