

РЕШЕНИЕ

№ 5500

гр. София, 31.08.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 03.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **11727** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 и следващите от АПК във връзка с чл.186, ал. 4 от ЗДДС.

Образувано е по жалба на „Орно“ АД със седалище и адрес на управление в [населено място], срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка № 233-ФК от 05.12.2022г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ [населено място] главна дирекция „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП С., с която на дружеството жалбоподател е наложена ПАМ – запечатване на търговски обект и забрана за достъп до него за срок от 5 дни. Жалбата е комплектована с административната преписка, приложен е документ за платена държавна такса и е в срок.

С жалбата се твърди, че обжалваната заповед е нищожна поради липса на компетентност, тъй като не е представена заповед за упълномощаване на АО; сочи се съществено нарушение на административнопроизводствените правила; позовава се на погрешно установена фактическа обстановка; липсата на мотиви кои обстоятелства обосновават или налагат ПАМ с посочения срок; неспазване на установената форма, тъй като не се посочват разпоредби относно твърдяното нарушение; нарушение на материалните разпоредби, тъй като бездействията на дружеството са малозначителни и не обосновават ПАМ; несъответствие с целта на закона – нарушен е принципа за съразмерност. В съдебно заседание чрез адвокат И. се претендира отмяната на заповедта по съображенията в жалбата и присъждането на разноски по представен списък.

Ответната страна Началник отдел „Оперативни дейности - В.“ в Главна Дирекция

„Фискален контрол“ при Централно управление на Национална агенция по приходите, чрез юрисконсулт Й. изразява становище съдът да остави без уважение жалбата като недоказана и неоснователна и да потвърди процесната заповед. Счита, че не са налице основанията за нищожност на акта, предвид заповед № ЗЦУ-1148/25.8.2020г., при издаването му не са допуснати сочените в жалбата нарушения на процесуалните правила, същият е издаден в писмена форма, притежава всички необходими реквизити, мотивиран акт, с правни основания за налагане на ПАМ, които се подкрепят от доказателствата към преписката. Посочва, че са изложени мотиви относно продължителността на срока, като определеният срок от 5 дни се явява справедлив и съразмерен на допуснатото нарушение. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар поради липса на фактическа и правна сложност на делото.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено от фактическа страна следното:

На 28.11.2022г. инспектори по приходите в отдел "Оперативни дейности" В. в ГД "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, извършили проверка на търговски обект – склад за продажба на хранителни и нехранителни продукти, находящ се на описан адрес в [населено място], стопанисван от жалбоподателя „ОРНО“ АД. При проверката било установено, че единият от двата касови апарата в обекта не изпълнява посочени изисквания на Наредба Н-18/2006г. Устройството е иззето, съставен е Протокол за извършена проверка сер. АА № 00611721/28.11.2022г. и са приложени събраните доказателства.

Предвид констатациите от извършената проверка, със Заповед за налагане на принудителна административна мярка /ЗНПАМ/ № 233-ФК/05.12.2022г., издадена от Д. Р. - К. Началник отдел „Оперативни дейности“-В., в Главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на НАП, за нарушение на чл.8, ал.2, вр. ал.1, т.1 от Наредба Н-18/13.12.2006г. на МФ и във вр.с чл.118, ал.4 от ЗДДС т.1, вр.чл.3, ал.1 от Наредба № Н-18/13.12.2006г., вр. чл.118, ал.1 от ЗДДС и на основание чл.186 от ЗДДС, на „ОРНО“ АД, била наложена принудителна административна мярка /ПАМ/ "запечатване на търговски обект" за посочения склад за хранителни и нехранителни продукти и забрана за достъп до него за срок от 5 дни на основание чл.186, ал.1 и чл.187 от ЗДДС. Изложени са мотиви за продължителността на срока – засягане на утвърдения ред на данъчна дисциплина и отнето в полза на държавата фискалното устройство от неодобрен тип. Разпоредено е запечатването да се извърши в срок до 3 дни от датата на влизане в сила на заповедта за налагане на ПАМ.

За така установеното нарушение срещу дружеството е съставен АУАН (л.65 по делото).

По делото са представени заповеди на изпълнителния директор на НАП (л.68-69) № 571/01.10.2021г. за назначаване на Д. Г. Р.-К. длъжност началник отдел „Оперативни дейности“-В., в Главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на НАП и № ЗЦУ-1143/25.08.2020г. за определяне на органите, които издават заповеди за налагане на ПАМ запечатване на обект, след които началниците на отдели „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейност“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП.

При така установеното от фактическа страна, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна - адресата на процесната ПАМ, в законоустановения 14-дневен срок и е допустима.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Видно от представените заповеди на изпълнителния директор на НАП, издадени на основание чл.10, ал.1, т.1 от Закона за Националната агенция за приходите и чл.186, ал.3 и ал.4 от ЗДДС, началниците на отдели "Оперативни дейности" в Главна дирекция "Фискален контрол" в ЦУ на НАП, са оправомощени да издават заповеди за налагане на принудителни административни мерки "запечатване на обект" по чл.186 от ЗДДС, а издателят на акта заема такава длъжност, поради което обжалваната заповед е издадена от компетентен орган и не страда от пороци, влечащи нейната нищожност.

В хода на административното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения. Действията на органите по приходите по извършване на проверката и установяване на нарушението, са документирани по надлежния ред с протокол, съставен в присъствието на представител на дружеството стопанисващо търговския обект. В протокола са посочени извършените действия, проверените документи и събраните при проверката доказателства.

Съгласно чл.186, ал.2, т.1 от ЗДДС, принудителната административна мярка запечатване на обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което използва фискално устройство или интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност, които не отговарят на изискванията за одобрен тип и не са одобрени от Българския институт по метрология. Съгласно чл.8, ал.2 вр. ал.1, т.1 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006г. фискално устройство от одобрен тип е устройство, което отговаря на техническите и функционалните изисквания съгласно ал. 1, има издадено свидетелство за одобрен тип и е вписано в регистъра по чл. 10, ал. 9. Проверяващите установили, че работилният преди 28.11.2022г. касов апарат не отговаря на функционалните изисквания на Приложение I, раздел III, т.4, съгласно която фискалната касова бележка трябва да съдържа реквизитите по чл.26, ал.1 и 2 от наредбата, а конкретен ФКБ от 25.11.2022г. не съдържа реквизити количество и наименование на стоката. Също ФКБ от 25.11.2022г. не се предават към НАП на всеки 5 минути, както и че в изведения от ФУ отчет е установено, че в него липсва и сума на сторно оборота, което е нарушение на функционални изисквания по Приложение раздел III, т.6, б. "л". Предвид това описание на нарушенията и посочването на нарушените разпоредби съдът намира, че е изпълнено изискването за мотивиране на акта. Доколкото установената фактическа обстановка съответства на приложеното правно основание и са описани нарушенията, то от формална страна е налице хипотеза по чл.186, ал.2, т.1 от ЗДДС за налагане на ПАМ.

Независимо от формално спазената процедура и приложена материално правна норма съответстваща на установеното, настоящият състав преценява, че заповедта за налагане на ПАМ е незаконосъобразна, като издадена в несъответствие с целта на закона и при нарушение на принципа на съразмерност, предвид обстоятелствата, установени при проверката, така и в контекста на тълкуването, дадено от СЕС в решение по дело С-97/21г.

Съгласно разпоредбата на чл.186, ал.1 ЗДДС органът по приходите действа в условията на обвързана компетентност налага ПАМ, независимо от предвидените за нарушението глоби и санкции. Това разрешение следва принципното разбиране, че ПАМ "запечатване на търговски обект" е предвидена като такава с превантивно действие, а именно за да се предотврати извършването на друго противоправно

поведение от страна на нарушителя.

В случая тази превантивна функция на налаганата ПАМ е безпредметна, защото ФУ, за което са установени несъответствия е работило в период, преди проверката на 28.11.2022г., а от тази дата е установено, че е въведено друго фискално устройство, за което няма данни да е с несъответствия на изискванията на Наредба Н-18, към момента на проверката. Разпоредбата на чл.186, ал.2, т.1 от ЗДДС обосновава издаване на ПАМ за използване към момента на проверката, а в случая не е констатирано устройство, което се използва към момента проверката и не отговаря на изискванията на Наредба № Н-18 от 13.12.2006г.

Налагането на процесната ПАМ е несъразмерно и от гледна точка на съставения за същото нарушение АУАН. Това, че в обекта е действало устройство, което не отговаря на изискванията, е основание за провеждане на административно-наказателно производство, но не и за прилагане на превантивна мярка каквато е запечатването на обекта. За процесното нарушение е образувано административно наказателно производство по реда на чл. 36, ал. 1 от ЗАНН, посредством съставянето срещу дружеството на АУАН серия АН, № F686856 от 09.12.2022 г., в който изрично е посочено, че е допуснато нарушение на изискването да работи с ФУ от одобрен тип по смисъла на чл.8, ал.2 от Наредба Н-18. Вместо само да проведе само административнонаказателно производство за констатираното минало нарушение, органът едновременно със съставения АУАН е наложил и принудителната мярка.

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 28.11.2006 г. относно общата система на данък върху добавената стойност и член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз (Хартата) в решението от 04.05.2023 г. по дело С-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 С-97/21 на Съда на ЕС, като според диспозитива на решението: "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."

Също видно 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 е допълнителна тежест, която, преценена с оглед иницирираното 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 инициране на 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.

Не е от значение обстоятелството дали иницираното административно наказателно производство е приключило с влязло в сила наказателно постановление. От даденото тълкуване от Съда на ЕС, приложимо от момента на действие на разтълкуваната норма, с образуване на административно наказателното производство е преклудирана възможността на органите на НАП да предприемат и действията по чл. 186, ал. 1 и чл. 187 от ЗДДС, доколкото производството по налагане на ПАМ е отделно от административно наказателното такова, в рамките на което е предвидено налагане на допълнителни ограничения в дейността на търговеца, наред с предвидената санкция по чл. 185 от ЗДДС за административно-наказателна отговорност, без да е налице възможност двата вида санкции да бъдат съобразени с тежестта на нарушението.

В разглеждания случай налагането на процесната ПАМ, едновременно с АУАН и впоследствие НП, води до недопустимо двойно санкциониране на жалбоподателя за едно и също нарушение и с прекомерна тежест за него, която не е оправдана спрямо целеното (превантивната функция, предвид ново устройство е бепредметна, а наказващата се постига с НП), поради което обжалваната заповед, която налага тази още една санкция се явява незаконосъобразна и следва да се отмени.

По разноските: Жалбоподателят представя списък на разноските, в който описва държавна такса 50 лв. (платена съгласно вносна бележка) и адвокатско възнаграждение в размер на 1200 лв. с ДДС. Като доказателство за плащането се представя фактура от 4177 лв. за правни услуги в условията на ЗА съгласно описание, каквото не е приложено. Няма и договор, в който да са описани услугите и да се свърже претендираната сума за хонорар с тази от фактурата. Предвид липсата на съответствие между претендираната сума за хонорар и действително платения такъв, не може да се приеме, че платената сума е за адвокатските услуги по делото или че включва и услугите по делото (не може да се изведе от друг документ по делото). В този смисъл съдът намира за доказани претендираните разноски в размера за платената държавна такса, която да се присъди на жалбоподателя.

Воден от горното, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Заповед за налагане на принудителна административна мярка № 233-ФК от 05.12.2022г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ [населено място], Главна дирекция „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП С., с която на основание чл.186 от ЗДДС, спрямо „Орно“ АД е наложена принудителна административна мярка

"запечатване на търговски обект" склад, находящ се в [населено място] и забрана достъпа до него за срок от 5 дни.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „Орно“ АД с ЕИК[ЕИК] разноски в размер на 50 лв. (петдесет лева) за държавна такса.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: