

РЕШЕНИЕ

№ 4228

гр. София, 28.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,
в публично заседание на 24.06.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **4096** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 и сл. от АПК, във вр. с чл. 186, ал. 4, вр. с чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС.

Образувано е по жалба на [фирма], [населено място], ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес – С., [улица], партер, офис 1, чрез адв. Ч., срещу Заповед № ФК-С998-0456056 / 02. 04. 2021 г. за налагане на принудителна административна мярка (ПАМ), издадена от началника на отдел „Оперативни дейности“ в Главна Дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, за „запечатване на търговски обект и забрана за достъп до него“ за срок от 14 дни на основание чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ ЗДДС.

С жалбата се излагат твърдения за незаконосъобразност на оспорваната заповед за налагане на ПАМ поради допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, противоречието ѝ с материалноправните разпоредби и целта на закона, позовавайки се на чл. 146, т. 3, т. 4 и т. 5 от АПК. Навеждат се доводи, за неправилно установено фактическа обстановка, както и липсата на мотиви относно продължителността на запечатването. Твърди, че в случая е издаден касов бон, като не е отчетено, че проверяващите са закупили освен двата броя кренвиршки и минерална вода, поради което стойността на покупката е друга. Моли да бъде отменена оспорваната заповед. Претендира присъждане на разноски за платено адвокатско възнаграждение и съдебна такса.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Ч., която поддържа жалбата по изложените в нея съображения.

Ответникът – началник отдел „Оперативни дейности“ – С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Видно от Протокол за извършена проверка № 0456056 от 17. 03. 2021 г. (на л. 33-35) на същата дата в търговски обект – баничарница „Хубавата баница“, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от жалбоподателят [фирма], [населено място], ЕИК[ЕИК], е извършена проверка от служители в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, които извършили контролна покупка, за която е издаден фискален бон № 0056876 / 17. 03. 2021 г. в 11.28 часа. Впоследствие в 11.35 часа е извършена нова контролна покупка на 2 броя кренвиршки на обща стойност от 3,60 лв., платена в брой, за която не бил издаден от търговеца фискален бон от фискалното устройство, намиращо се в обекта. След извършване на покупката служителите се легитимирани като контролни органи към НАП и пристъпили към извършване на процесуални действия за нуждите на проверката – преброяване на наличните пари в касата, изготвяне на опис, снемане на отчет от ФУ и др.

При отпечатване на дневен отчет № 0056878 / 17. 03. 2021 г. от намиращото се в обекта ФУ и КЛЕН с обща наличност от 404,60 лв. било констатирано, че сумата от 3, 60 лв. за извършената контролна покупка не е регистрирана чрез издаване на фискална касова бележка, с което е прието, че е нарушен чл. 118, ал. 1 от ЗДДС. В същото време, касовата наличност била в размер на 270,23 лв., което е отразено при описа на парите в каса (стр. 52 на гърба).

За това нарушение на дружеството е съставен АУАН № F606503 от 21. 03. 2021 г. (на л. 50). Към момента на обявяване на делото за решаване, не е издадено наказателно постановление въз основа на така съставения акт.

На 02. 04. 2021 г. е издадена и оспорената в настоящето производство Заповед № ФК-С998-0456056 / 02. 04. 2021 г. на началник отдел „Оперативни дейности“ - С., съобщена на упълномощено от управителя на дружеството лице на 13. 04. 2021 г. Заповедта е оспорена пред Административен съд – София град с жалба подадена чрез ответника на 23. 04. 2021 г.

При установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена в рамките на 14-дневния преклузивен срок по чл. 149, ал. 1 от АПК и от надлежна страна, която има правен интерес от оспорване, поради което е процесуално допустима. Разгледана по същество е ОСНОВАТЕЛНА.

Обжалваният административен акт е издаден от компетентен орган – началник отдел „Оперативни дейности“, в качеството му на орган по приходите, съгласно чл. 186, ал. 3 от ЗДДС, както и предвид представената Заповед № ЗЦУ-1148 / 25. 08. 2020 г. (л. 38) на изпълнителния директор на НАП, с която се упълномощават органите компетентни да издават заповеди за налагане на ПАМ по ЗДДС, сред които в т. 1 са посочени началниците на отдели „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ в ГД „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП. Видно от Заповед № 3766 / 25. 09. 2019 г. на изпълнителния директор на НАП от 01. 10. 2019 г. издателят на заповедта – Л. П. Х., изпълнява длъжността началник на отдел „Оперативни дейности“ – С. към ГД „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП.

В настоящия случай посоченото в самата оспорвана заповед основание за

издаването ѝ е чл. 186, ал. 1, т. 1, б „а“ от ЗДДС, съгласно която норма в приложимата редакция, принудителната административна мярка запечатване на обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което не спазва реда или начина за издаване на съответен документ за продажба по чл. 118. На основание 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. Съгласно чл. 118, ал. 3 от ЗДДС „фискалният и системен бон са хартиени документи, регистриращи продажба/доставка на стока или услуга в търговски обект, по която се плаща 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“. Редът и начинът за издаване на фискални касови бележки е уреден с Наредба № Н-18 от 13. 12. 2006 г. на министъра на финансите. По силата на чл. 25 ал.1 т. 1 от посочената Наредба всяко лице по чл.3 ал.1 от същия подзаконов нормативен акт, е задължено независимо от документирането с първичен счетоводен документ да издава и фискална касова бележка от ФУ за всяка продажба на лицата в случаите на извършено 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. От своя страна ал.3 на чл.25 от Наредба № Н-18 / 13. 12. 2006 установява правилото, че фискалната касова бележка се издава в момент на извършване на плащането, както и задължението за лицата по чл.3 едновременно с получаването на плащането да предоставят на клиента въпросната фискална касова бележка.

При наличие на предпоставките на чл. 186, ал. 1 ЗДДС органът е длъжен да издаде заповед за налагане на принудителна административна мярка, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции. Административният орган обаче има правомощието да извърши преценка относно нейния срок. В тази връзка следва да се отбележи, че при упражняване на това правомощие административният орган действа при условията на оперативна самостоятелност, поради което на съдебен контрол подлежи съответствието на акта с целта на закона и спазването на пределите на оперативната самостоятелност като част от проверката за издаване на административния акт при правилно приложение на материалния закон.

В настоящия случай е постановено запечатване за срок от 14 дни. В тази връзка са изложени аргументи, че неизпълнението на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС от страна на търговците винаги ощетява фиска и води до отклонение от данъчно облагане, тъй като в резултат от него не се отчитат приходи, а конкретно срокът е определен с оглед начина и вида на организиране на отчетността, които според органа свидетелстват, че една от целите на търговеца е именно отклонение от данъчно облагане. Не са посочени конкретно данните, даващи основание на административния органи да направи такъв генерализиран извод относно намеренията на търговеца. Не става ясно и каква е тази организация на отчетността, която подкрепя този извод. Липсват данни за установени в хода на проверката налични парични средства извън касата, водене на двойно счетоводство или друга индикация за организиране на дейността на

жалбоподателя по начин, който води до извод, че същият има за цел да избегне данъчно облагане. Точно напротив, в протокола за извършената проверка се сочи, че е извършена първоначално контролна покупка, за която има издаден фискален бон, след което е направена нова покупка, за която вече се сочи, че не е издаден такъв бон.

Видно е обаче, че отразените покупки във фискалното устройство са в размер на 404,60 лв., докато касовата наличност е 270, 23 лв., т.е. установената разлика от 134, 37 лв. е „минус“ – по-малко налични пари, отколкото отчетените, което противно на посоченото (дори с почернен шрифт) в оспорената заповед, не сочи за неиздаване на фискални бонове. В случая е налице друго нарушение – изваждане на пари от касата, която не е отразена на фискалното устройство, но за това е издаден друг АУАН - № F606504 от 21. 03. 2021 г. (на л. 26), което нарушение обаче няма общо с неиздаването на касова бележка.

Посочено е още, че целта на мярката е да се преустановят лошите практики в обекта. По преписката липсват данни за други нарушения на фискалната политика, извършени в процесния търговски обект, поради което остава голословно твърдението на административния орган за „лоши практики“. Също така не може да бъде довод за налагане на ПАМ в такъв размер и обстоятелството, че търговецът отдавна извършва търговска дейност и е запознат с конкретните изисквания за нея. Именно във връзка с тази констатация на административния орган следва да се посочи, че нарушението е констатирано за първи път и няма данни от страна на дружеството да е извършвано и друго такова административно нарушение. Също така, като мотиви са посочени, че е съобразена дейността на обекта, както и с работното време и неговото местоположение, но никъде не е посочено как работното време се е отразило и какво е местоположението като примерно, че се намира на комуникативно място, с голям човекопоток. Аргументите на органа, че определеният срок има за цел да даде възможност на търговеца за създаване на правилно отчитане на дейността, са бланкетни и не отчитат конкретиката на случая. Безспорно е, че в търговския обект е налично фискално устройство, което в момента на проверката е било в работен режим и са отчетени продажби на стойност 404 лв. Следователно, организация за отчитане на дейността е създадена в обекта и към момента на проверката.

С оглед на това настоящият съдебен състав намира, че в обжалвания административен акт по отношение на срока на ПАМ са изложени общо формулирани изявления, които нямат характера на мотиви като правни и фактически основания по смисъла на чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК. Не става ясно как е формирана волята на органа с оглед конкретния срок на мярката около средния размер, респ. кои конкретни обстоятелства са от значение и каква е тяхната тежест. Няма позоваване на релевантни за определяне на продължителността на мярката факти като това за пръв път ли е извършено нарушение от този вид, къде се намира обектът, какъв е оборотът му, какви стоки или услуги предлага, към каква потребителска група са насочени, които биха били относими към преценката за определяне на срока на ПАМ около средния размер. В тази връзка органът е задължен на основание чл. 186, ал. 3 от ЗДДС да изложи мотиви съгласно чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК, както относно основанията за налагане на мярката, така и относно нейния срок. Макар при определяне на срока на мярката да действа при оперативна самостоятелност, органът следва да обоснове преценката си с оглед спазване на принципа на съразмерност, залегнал в чл. 6 от АПК, в светлината на постигане на законоустановените цели при прилагане на ПАМ, визирани в чл. 22 от ЗАНН.

В случая налагането на ПАМ не съответства на предвидените в чл. 22 ЗАНН цели и на регламентирания в чл. 6 АПК принцип за съразмерност, което прави обжалваната заповед незаконосъобразна. При констатирано нарушение за първи път и при липса на констатации от него да са произлезли определени вредни последици за фиска, налагането на ПАМ за срок от 14 дни не би могло да се определи като съразмерно. То засяга права и законни интереси на данъчно задълженото лице в по-голяма степен от необходимото за целта, за която актът се издава (включително по изложените от жалбоподателя съображения за значителни загуби поради спиране на търговската дейност и негативно въздействие върху репутацията на търговския обект), което е в пряко нарушение на чл. 6, ал. 2 и ал. 5 от АПК. На следващо място, с оглед законовите цели на ПАМ за предотвратяване и преустановяване на административните нарушения, както и за предотвратяване и отстраняване на вредните последици от тях налагането на процесната ПАМ се явява незаконосъобразно, тъй като не би могло да постигне тези цели - административното нарушение не само че е довършено към момента на констатирането му от приходните органи, но и от извършването му до налагане на мярката е минал значителен период от време. Прилагането на ПАМ има смисъл, когато е наложена своевременно, за да предотврати извършването на други такива нарушения до оказване на съответното предупредително и превъзпитателно въздействие спрямо нарушителя с методите на административното наказание. Противно на изложеното от органа в мотивите на заповедта, ПАМ няма санкционен характер. Прилагането на ПАМ няма за цел да превъзпитава нарушителя, нейната цел, както е установена и в чл. 22 от ЗАНН, е единствено да предотврати извършването на други нарушения и на вредните последици от тях. Поради изложеното се налага извод, че в конкретния случай налагането на ПАМ не съответства на целта на закона, което е самостоятелно основание за незаконосъобразност на заповедта по чл. 146, т. 5 от АПК.

Съдът намира, че в конкретния случай е налице и съществено нарушение на административнопроизводствените правила, тъй като в издадената заповед е налице вътрешно противоречие.

В Заповед № ФК-С998-0456056 / 02. 04. 2021 г. изрично се сочи, че на 17. 03. 2021 г. е извършена проверка в търговски обект – баничарница „Хубавата баница“, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от жалбоподателят [фирма], [населено място]. В същото време, със същата заповед се налага ПАМ – запечатване на търговски обект – баничарница, находящ се в [населено място],[жк]– пазара, павилион 31, стопанисван от [фирма].

В случая не става ясно защо се запечатва обекта находящ се в ж. к. М., при положение, че е извършена проверка в обект, находящ се в [населено място], [улица]. Именно този адрес на [улица] посочен и в протокола за проверка, че именно там е извършена проверката, поради което няма причина да се запечатва обекта в кв. М.. В тази връзка не става ясно, за кой обект са изследвани данните за местоположение и пътникооборот, за да се обуслови срока на запечатването. Дори и да се приеме, че адреса на [улица], е адрес на управление на дружеството, никъде не се сочи, че проверката е извършена на обекта в кв. М., а напротив – в протокола от проверката се сочи, че същата е извършена на [улица]. В същото време, не е посочено, защо трябва да се затваря обекта в[жк]– пазара, павилион 31, след като там не е извършвана проверка и не са констатирани никакви нарушения.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав на АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД

С.-ГРАД приема, че подадената жалба е основателна и оспорваната Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С998-0456056 / 02. 04. 2021 г., издадена от началника на отдел „Оперативни дейности“ – С. към Главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление на Национална агенция за приходите за „запечатване на търговски обект и забрана за достъп до него“ за срок от 14 дни на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ ЗДДС следва да бъде отменена като незаконосъобразна поради нарушение на предписаната от закона форма, по-конкретно липса на мотиви относно срока на мярката и мястото на проверката – чл. 146, т. 2, вр. с чл. 59, т. 4 АПК, и несъответствие с целта на закона – чл. 146, т. 5 АПК.

При този изход на спора, на основание чл. 143, ал. 1 от АПК, ще следва ответникът да заплати на жалбоподателя направените по делото разноски за държавна такса в размер на 50 лв., както и заплатено в брой адвокатско възнаграждение в размер на 360 лв., съобразно представения (стр. 14) договор за правна защита и съдействие. В случая, въпреки направеното възражение за прекомерност, същото не е прекомерно, поради което не следва да се намалява.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], [населено място], ЕИК[ЕИК], Заповед № ФК-С998-0456056 / 02. 04. 2021 г. издадена от началника на отдел „Оперативни дейности“ в Главна Дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП за налагане на принудителна административна мярка (ПАМ) - „запечатване на търговски обект и забрана за достъп до него“ за срок от 14 дни на основание чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ ЗДДС.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите – [населено място], [улица], да заплати на [фирма], [населено място], ЕИК[ЕИК], направените по делото разноски в размер на 410 (четиристотин и десет) лева.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: