

РЕШЕНИЕ

№ 2255

гр. София, 05.04.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 21.09.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **7609** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.145 и следващите от Административно-процесуалния кодекс (АПК) във вр. с чл.186, ал.4 Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС).

Образувано е по жалба с вх.№ 23134/24.07.2020г. на съда, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК] и седалище в [населено място], представлявано от управителя Н. П., чрез адвокат Г. Ф. от САК, с приложено пълномощно, срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка (ПАМ) №ФК-108-0045932/21.08.2020г., издадена от Д. В., началник на отдел "Оперативни дейности - [населено място]" при ГД Фискален контрол при ЦУ на НАП, с която е наложена следната принудителна административна мярка (ПАМ) – "запечатване на търговски обект"– ресторант "Ф.", находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от дружеството и забрана за достъп до него за срок от 14 дни, на основание чл.186, ал.1, т.1, б."а" ЗДДС и чл.187, ал.1 ЗДДС.

С жалбата се иска отмяната на заповедта по подробни съображения за незаконосъобразност - правни и фактически, претендират се и разноси. по същество е изложено, че липсвали конкретни факти и мотиви, които да обосноват налагането на ПАМ точно за 14 дни, а посочените в заповедта мотиви били бланкетни, без конкретика, не бил изяснен и въпроса за важните публични интереси, чиято защита се търси със заповедта. позовава се и на допуснатото нарушение по чл.6 АПК, декларативно било посочено възможното засягане на публичните функции на бюджета, за данъчно нарушение в пропуск на търговеца да издаде фискален бон за 25

лв. Не били ангажирани доказателства за установяване на размера на оборотите на търговеца. Излага конкретни данни, за всеки ден в периода от 12.07.2020г. до 18.07.2020г. - в диапазона около 2000 най-често и само един ден 5225лв., служителите работели на смени, наличието на касова разлика от 1263,89 лв. между наличните парични средства в касата и тези, маркирани от фискалното устройство съставлявали оборота на първата смяна - от 08- 14:00ч., тази разлика необосновано била сметена за неотчетени приходи, тъй като дневните отчети били средно около 3000лв. В случая неиздаването на фискален бон било случайно събитие, а не извършване на умишлено нарушение на фискалните правила. С процесната заповед се налагала репресивна мярка преди да е издадено наказателно постановление. Противоречала на целите на закона, следвало контролът над търговеца да бъде осъществен с други средства. Независимо от съществуването на формалното основание за налагането на процесната мярка, следвало при прилагането на принципа за съразмерност да бъдат преценени основанията по чл.6 АПК, позовава се на съдебна практика - решения на ВАС по адм.д. 8766/2014г., на АССГ - по адм.д.1808/2017г.. Претендира допуснато нарушение по чл.6, ал.5 АПК.

По искането за разноски е представен списък - за държавна такса в размер на 50 лв. и адвокатски хонорар в размер на 1000 лв., който се счита за платен с подписването на представения договор за правна защита и съдействие - чл. 3, ал.2 от договора.

Ответникът – началник отдел „Оперативни дейности“ – Б. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление на Национална агенция по приходите, чрез юрк. Ж., в писмени становища оспорва жалбата изцяло като претендира неоснователността ѝ, както и законосъобразността на заповедта на основанията по АПК. Претендира се присъждане на юрисконсултско възнаграждение по Наредба № 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

По делото са приети доказателства по административната преписка.

Съдът като обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните, от фактическа и правна страна приема следното:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е с дата 24.07.2020г., от което и предвид датата на заповедта връчване на заповедта – 22.07.20г., вр. с чл. 186, ал. 4 ЗДДС и чл. 149, ал.1 АПК, следва, че жалбата е подадена в срок.

По фактите съдът приема следното:

Със Заповед № ФК-С-653/0460928/21.09.2020г., издадена от Началник отдел „Оперативни дейности“ Б. в ГД Фискален контрол при ЦУ на НАП, е наложена принудителна административна мярка (ПАМ) „запечатване на търговски обект“ – конкретно ресторант „Ф.“, находящ се в: [населено място], [улица], стопанисван от [фирма], с ЕИК:[ЕИК], за срок от 14 дни. Освен процесната ПАМ бил съставен и акт за административно нарушение и започнало административно производство за нарушение на чл.118, ал.1 ЗДДС.

Мярката е наложена за, това, че при извършена проверка на 19.07.2020 г. в 14:51 ч. в търговския обект, била извършена контролна покупка на храни и напитки на обща стойност 25,00 лв., заплатена в брой от проверяващия екип преди легитимация А. Д.

Ш. - инспектор по приходите, а плащането е прието от Емир Ю. Ф., с ЕГН: [ЕГН] - сервитьор в обекта, но не е издадена фискална касова бележка от монтирано и работещо в обекта фискално устройство, нито ръчна касова бележка от кочан с касови бележки при плащането на стоката. След легитимация на органите по приходи, от фискалното устройство бил отпечатан дневен финансов отчет в който не е отразена въпросната продажба. В хода на проверката била установена касова разлика в размер на 1263,89лв. между наличните парични средства в касата, и тези, маркирани във фискалното устройство, като установената положителна разлика се дължала на неотчетени приходи и била индичия за системно неизползване на касовия апарат.

Също ПАМ е наложена поради извод за извършено нарушение на чл. 118, ал.1 ЗДДС във връзка с чл. 186, ал. 1, т.1, б. „а“ от същия закон. Органът е приел, че нарушението е установено и се потвърждава от приложения към заповедта доказателства – Протокол за извършена проверка от същата дата разпечатка на финансов отчет и опис на парите в касата от същата дата.

Органът е направил извод, че дружеството има задължението по чл. 3, ал.1 на Наредба № Н-18/13.12.2006г. на МФ за регистриране и отчитане на продажбите в търговските обекти чрез фискални устройства, а от фактическите констатации органът е направил извода, че дружеството не спазило реда и начина за издаване на съответен документ за продажбата, с което е изпълнен състав на чл. 118, ал.1 ЗДДС във връзка с чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ ЗДДС.

В заповедта са изложени мотиви относно продължителността на срока на ПАМ като са изложени правни съображения, сред които и, че неспазването на задължението за издаването на касова бележка винаги води до негативни последици за фиска. В частта на заповедта за срока на мярката са посочени следните основания:

-размера на покупката, за която не е издаден фискален бон - 25 лв.; средно дневен оборот на стойност 1757,20лв., наличие на непогасени публични задължения., посочени са и деклариранията финансови резултати на дружеството за периода 2019 - 0,00лв., за 2018г. - 21389,66лв. и за 2017г. - 0,00лв., посочено е, че съпоставяйки местоположението на обекта и средно-дневните обороти за този тип дейност, декларираният финансов резултат бил нереално нисък.

На следващо място като мотиви за срока на ПАМ органът е посочил, че създадената организация на работа, която позволява част от оборота да не се отчита през фискално устройство; липсата на организация за създаване на условия търговския обект да се ръководи и да се организира дейността в него в съответствие с изискванията на Наредба № Н-18/13.12.2006г. на МФ; невъзможността за проследяване на реализираните обороти, обосновава необходимостта да се осигури защитата на обществения интерес, като се предотврати възможността за извършване на нови нарушения. Органът е посочил, че неспазването на задължението за издаване на касова бележка от лицата винаги води до отрицателни последици за фиска, тъй като не се отчитат приходи, не се отразяват обороти и по този начин се стига до намаляване на данъчната основа, а с това и до отклонение от данъчно облагане. Вредата от нарушения на чл. 118 ЗДДСи чл. 3 от Наредба № 18/13.12.2006 г. чрез неиздаване на касова бележка за документирание на продажба, била в размера на дължимият корпоративен данък, който не се внася върху неотчетените приходи от продажбите.

Органът е приел, че е налице висока степен на обществена опасност, произтичаща от възможността за многократно проявление на установеното нарушение във времето.

Законосъобразното отчитане и регистриране на извършените продажби чрез фискалното устройство налично и работещо в съответния обект, както и правилното определяне на реализираните доходи, били от съществено значение за охраната на държавния интерес и правилното функциониране на държавата.

Извършеното показвало поведение на лицето, насочено срещу установената фискална дисциплина, която целяла да гарантира, че всички лица ще спазват законовите норми и ще се гарантират бюджетните приходи, както и надлежното и законово деклариране на всички реализирани приходи.

Счита, че срокът на наложената ПАМ - от 14 дни, бил съразмерен на извършеното и съобразен с целената превенция за преустановяване на незаконосъобразните практики в обекта, както и с необходимото време за създаване на нормална организация за отчитане на дейността на търговеца. Посочено е, че целта на наложената ПАМ била промяна в начина на извършване на дейността в конкретния обект, като прекият резултат е правилно отчитане на оборота от продажби, а индиректният недопускане на вреда за фиска.

Още органът е приел, че целта на ПАМ е промяна в начина на извършване на дейността в конкретния обект, прекият резултат е правилното отчитане на дейността, а индиректния недопускане на вреда за фиска, за извършване на промяна на дейността е необходим срок, като органът счита, че определения размер е подходящ.

За компетентността на издателя на ПАМ е представена заповед №ЗЦУ-ОПР-16/17.05.2018г.2020г. на изпълнителния директор на НАП.

При така установеното по фактите, съдът формира следните правни изводи:

Съдът приема, че обжалваната по делото заповед е издадена от компетентен орган, предвид представената заповед на изпълнителния директор на НАП за предоставени правомощия на органи по приходите по чл. 186, ал.1 ЗДДС, сред които по точка 1 са посочени и началниците на отдели „Оперативни дейности“ в Дирекция „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Национална агенция за приходите, каквато длъжност заема издателя на оспорената заповед. Предвид на това заповедта е издадена от компетентен орган.

Обжалваната по делото заповед е и материално – законосъобразна- относно вида на наложената ПАМ, предвид обстоятелството, че действително от данните по делото следва, че не е спазено задължението да издаде документ за продажбата на стока за сумата от 25 лв., което и не се оспорва, като плащането е прието от служител на дружеството.

Правилно е приетото в заповедта, че е изпълнен състава на чл. 118, ал.1 ЗДДС – неизпълнение на задължението за отчитане на продажбите и конкретно във връзка с чл. 3, ал. 1 от Наредба № Н – 18/2006г. В тази връзка следва да се посочи, че текстът на наредбата не въвежда различни задължения, противното би противоречало на законовата делегация по чл. 118, ал.4 ЗДДС, която норма изчерпателно определя приложното поле на подзаконовия акт и изключва въпроси, уредени в закона. Такъв е случаят по чл. 118, ал.1 ЗДДС, която норма определя задължение за всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице 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.

В случая не е спорно, че в търговския обект се е намирало работещо фискално устройство, отговарящо на изискванията по наредбата, в която са установени изискванията за устройствата, а конкретно цитираната разпоредба – чл. 3, ал. 1 от Наредбата, еднозначно определя, че за процесната покупко-продажба, е следвало да бъде издаден фискален бон от намиращото се в обекта фискално устройство. Предвид на данните за неотчетена продажба, то законосъобразно е наложена санкцията по чл. 186, ал. 1, т.1, б. „а“ ЗДДС. Изводите на органите по приходите са потвърдени от представените финансов отчет от фискалното устройство, както и от описа на парите в касата и констатираното различие между отчетени и фактическа наличност.

Правният спор по делото не е по фактите, а по приложението на закона. Така в жалбата изрично се претендира неспазването на чл.6 АПК за съразмерност на мярката.

По чл. 186, ал.1, т.1, б. „г“ е предвидена ПАМ запечатване на търговски обект и забрана за достъп до него за срок „до 30 дни“. Правният спор е затова, доколко е следвало процесната ПАМ да бъде наложена за срок от 14-дни.

В мотивите на обжалваната заповед са изложени правни и фактически съображения за конкретния размер на срока на действие на ПАМ, като съдът намира, че не са общи.

На първо място е мотивиран висока степен на обществена опасност от конкретното нарушение, произтичаща от възможността за многократно проявление на установеното нарушение във времето.

Срокът на наложената ПАМ е мотивиран изрично с целта на превенцията и необходимото време за създаване на нормална организация за отчетността, целта на ПАМ била промяна в начина на извършване на дейността на конкретния обект. Срокът от 14 дни е около средния размер на предвидения в закона максимален срок за действие на мярката. Видно от съдебната практика, този срок обичайно се определя за ПАМ като процесната.

Така определената продължителност на срока на ПАМ е съобразена с целта на закона и на принципа за последователност и предвидимост, както и на принципа за съразмерност. Мотивите относно продължителността на срока са конкретни и логични - изложени са фактически съображения, относими към неотчитането на обороти, мотивиращи предпоставката за висока степен на опасност. Направена е съпоставка между тежестта на извършеното нарушение и последиците от него.

Макар и мотивите относно целта за промяната на дейността да не са конкретни, то 14-дневен срок е нито малък нито прекалено дълъг срок за промяна в организацията на дейността и привеждането ѝ изцяло в съответствие с изискванията на закона. В случая в обекта е било монтирано работещо фискално устройство, проблемът е бил единствено в действията на служителите на дружеството, приел плащането. Как да организира промяната в дейността, е въпрос на управленско решение от страна на дружеството - дали чрез обучение, дали назначаване на персонал. Срокът от 14 дни в случая е съпоставим както с преценката за тежестта на извършеното - преценено с висока степен на обществена опасност, така и с необходимото за постигането на целта на мярката - промяната в организацията на дейността на търговския обект до привеждането ѝ в съответствие с изискванията на закона за отчитането на оборотите от продажби.

За необосновани следва да се приемат доводите в жалбата за разликата в размер на 1263,89 лв. между фактическа касова наличност и отчет на оборотите от продажби по фискалното устройство. Без значение е коя точно смяна служители на обекта не са

отчели продажби в посочения размер, и при работа на смени следва да бъдат отчитани всички обороти от продажби. Обяснението в жалбата, че са оборот от първата смяна в деня на проверката - от 08:00 до 14:00ч., само потвърждава извода на органите по приходите, че се касае за неотчетен оборот от продажби.

В случая действително процесната ПАМ лишава търговеца от приходи значително повече от неотчетената сума, но също лишава и държавата от приходи в бюджета за данъци. Предвид изводът за високата степен на обществена опасност на извършеното и опасността от многократното му проявление, то превес над частния интерес следва да вземе обществения интерес за спазването на закона при отчитане на оборотите от продажби.

Процесната ПАМ действително има превантивен характер и не надхвърля границите на целта, определена от закона и конкретната изведена цел от издателя на заповедта, принципно предвидена по чл.22, ал.2 ЗАНН.

При издаване на ЗПАМ като процесната е спазен принципът на съразмерност по смисъла на чл. 6, ал. 5 АПК, като в случая не причинява вреди, явно несъизмерими с преследваната цел.

Административният орган е издал индивидуален административен акт като е извършил преценка за наличието на баланс между личните и обществени интереси, съразмерността на мярката, преценена на базата на всички данни за конкуренция между лични и обществени интереси, не е нарушена. Постановеният със заповедта размер на срока за налагането ѝ е обоснован от гледна точка на този баланс и не се засягат права и законни интереси на адресата в по-голяма степен от най-необходимото за целта, за която тя се налага.

На основание всичко изложено, съдът следва да отхвърли жалбата като неоснователна. Предвид изхода на делото и съдът като съобрази, че в чл.143 АПК към момента на устните състезания не е предвиден размер на разноски за процесния случай, субсидиарно е приложим е чл.78, ал.8 ГПК вр. чл.144 АПК. В чл.78, ал.8 ГПК е предвидено, че в полза на юридически лица, ако са защитавани от юрисконсулт, се присъжда и възнаграждение в размер, определен от съда, който размер не може да надхвърля максималния размер на възнаграждението за съответния вид дело, определен по реда на чл.37 от Закона за правната помощ. Следва да се приложи предвиденото в чл.24 от Наредбата за заплащане на правната помощ във връзка с чл.37 от Закона за правната помощ, като такива следва да се присъдят в размер на 100 лв. и в полза на юридическото лице Национална агенция за приходите.

На основание всичко изложено и чл.172, ал.2 АПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] и седалище в [населено място], срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка №ФК-108-0045932/21.08.2020г., издадена от Д. В., началник на отдел "Оперативни дейности - [населено място]" при ГД Фискален контрол при Централно управление на Националната агенция за приходите.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] и седалище в [населено място], да заплати в полза на Националната агенция за приходите, ГД Фискален контрол при Централно управление, отдел "Оперативни дейности - [населено място]"

сумата от 100 лв. за разноси.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването.

Съдия: