

РЕШЕНИЕ

№ 4549

гр. София, 06.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,
в публично заседание на 09.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **176** по описа за **2023** 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), във връзка с чл. 145 и следващите от Административнопроцесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалба на ЕТ“ФАМИЛИЯ ВЕТ ПЕТРОВ-МИЛКО ПЕТРОВ“, ЕИК[ЕИК] чрез М. Ц. П., представляван от адв.И. П., срещу Заповед на налагане на принудителна административна мярка № (ЗПАМ)ФК-С1838-012531/08.12.2022г., издадена от началник отдел “Оперативни дейности“- С., в ГД“Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е разпоредено налагане на принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект“ – ветеринарен кабинет, находящ се в [населено място], [улица], партер, стопанисван от ЕТ“ФАМИЛИЯ ВЕТ ПЕТРОВ-МИЛКО ПЕТРОВ“, ЕИК[ЕИК], и „забрана за достъп до него“ за срок от 14 дни на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. “а“ от ЗДДС и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС.

С жалбата се излагат доводи, че оспорваният административен акт е незаконосъобразен. Твърди се, че при извършване на проверката са допуснати нарушения на предвидената процедура, което е довело до неправилни и незаконосъобразни изводи, послужили като основание за издаване на оспорената заповед за налагане на ПАМ. Твърди се, че принудителната административна мярка не е съответна на целта на закона, както и че ПАМ е наложена в нарушение с принципа за съразмерност, заложен в чл. 6 от АПК. Счита, че наложената мярка за извършена продажба от 22 лева е свръх защита на обществения интерес. Иска се отмяната на оспорваната заповед за налагане на ПАМ, както и присъждане на

направените по делото разноси.

В открито съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв.П., която поддържа жалбата. Представя писмени бележки, заедно с копие на решение от 04.05.2023 на СЕС за сведение на съда. Претендира разноси по представен списък.

Ответникът – началник на отдел „Оперативни дейности” – С. в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, се представлява в съдебно заседание от юрк. Й., която оспорва жалбата и моли същата да бъде оставена без уважение като неоснователна и недоказана. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на претендирания адвокатски хонорар.

Административен съд София-град, като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

На 15.11.2022 г. в 11:20 часа от служители на главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП е извършена данъчно-осигурителна проверка на търговски обект по смисъла на § 1, т. 41 от ДР на ЗДДС - ветеринарен кабинет, находящ се в [населено място], [улица], партер, стопанисван от ЕТ“ФАМИЛИЯ ВЕТ ПЕТРОВ-МИЛКО ПЕТРОВ“, ЕИК[ЕИК].

При проверката е извършена контролна покупка от органите по приходите на 1 бр. препарат за външно обезпаразитяване, на обща стойност 22.00 лева, заплатена в брой и в лева, за която представляващият дружеството и приел плащането – д-р М. П., не е издал фискална касова бележка от регистрираното за обекта и намиращо се в работен режим фискално устройство модел „Д.“, с инд. № DY501632 и № на фискална памет 36660105.

Горната фактическа обстановка е отразена в съставен от контролните органи Протокол за извършена проверка в обект сер. АА № 0125314 от 15.11.2022 г., подписан от М. Б. Н. и А. Н. И. – и двамата служители в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП. Искания, възражения и бележки на проверяваното лице не са отразени в протокола.

В хода на проверката е отпечатан дневен отчет от намиращото се в обекта фискално устройство, копие на който е представено по делото. Видно от последното, на 15.11.2022 г. не са регистрирани продажби във фискалната памет на устройството, като дневният оборот и сторно оборот са с нулева стойност.

Въз основа на резултатите от извършената проверка и съставения протокол с отразени в него констатации за неиздаване от страна на търговеца на фискален бон за извършена контролна покупка на стойност от 22.00 лв. е издадена ЗПАМ № ФК-С1838-012531/08.12.2022 г. от С. Е. С., на длъжност началник на отдел „Оперативни дейности“ - С. в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП. Със заповедта е разпоредено налагане на принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект“ – ветеринарен кабинет, находящ се в [населено място], [улица], партер, стопанисван от ЕТ“ФАМИЛИЯ ВЕТ ПЕТРОВ-МИЛКО ПЕТРОВ“, ЕИК[ЕИК], и „забрана за достъп до него“ за срок от 14 дни на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. “а“ от ЗДДС и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно изложените в нея мотиви основаниято за налагането ѝ е именно неизпълнение от страна на дружеството на задължението му по чл. 118, ал. 1 от ЗДДС да издаде за извършената продажба от обекта фискална бележка от регистрираното за него и функциониращо фискално устройство или касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност (системен бон). Относно конкретно определения срок на ПАМ в мотивите на заповедта е посочено, че е съобразен с начина и вида на организиране

на отчетността, които са довели до извършване на деянието, и със степента на неговата обществена опасност. Посочено е, че от данните по преписката може да се направи обосновано предположение, че една от целите пред търговеца е именно отклонение от данъчно облагане, което винаги води до негативни последици за фиска, като именно поради това, ако не бъде приложена ПАМ, съществува възможност от извършване на ново нарушение (индиректно до ново отклонение от данъчно облагане), от което за фиска на държавата биха произлезли значителни и трудно поправими вреди.

Съгласно изложените в акта мотиви срокът на наложената ПАМ е съобразен с целената превенция за преустановяване на лошите практики в обекта, както и с необходимото време за създаване на нормална организация за отчитане на дейността на търговеца. Посочено е, че целта на ПАМ е промяна в начина на осъществяване на дейността в конкретния обект, като прекият резултат е правилно отчитане на дейността, а индиректният - недопускане на вреда за фиска, за която е необходим така определеният срок.

Оспорената заповед е връчена на законния представител на дружеството – д-р М. П., на 15.12.2022 г.

По делото е приобщена преписката по издаване на ЗПАМ. Не са събрани нови доказателства в съдебното производство.

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

Жалбата е подадена на 29.12.2023 г. в срока по чл. 149, ал. 1 АПК, от лице с правен интерес от оспорване и срещу подлежащ на съдебен контрол индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Предмет на оспорване в настоящото производство е Заповед за налагане на принудителна административна мярка (ЗПАМ) ФК-С1838-012531/08.12.2022 г., изд. от С. Е. С., на длъжност началник на отдел „Оперативни дейности“ – С. в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е разпоредено налагане на принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект“ – ветеринарен кабинет, находящ се в [населено място], [улица], партер, стопанисван от ЕТ“ФАМИЛИЯ ВЕТ ПЕТРОВ-МИЛКО ПЕТРОВ“, ЕИК[ЕИК], и „забрана за достъп до него“ за срок от 14 дни на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС.

Съгласно чл. 186, ал. 3 от ЗДДС принудителната административна мярка по ал. 1 се прилага с мотивирана заповед на органа по приходите или от оправомощено от него длъжностно лице. Видно от т. 1 от представената по делото Заповед № ЗЦУ-1148/25.08.2020 г. на изпълнителния директор на НАП, началниците на отдели „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ към главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП са оправомощени да издават заповеди за налагане на ПАМ „запечатване на обект“ по чл. 186 от ЗДДС. Със Заповед № 3927/23.11.2022 г. на изпълнителния директор на НАП издателят на заповедта С. С. е преназначен на длъжност началник на отдел „Оперативни дейности“ – С. в главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление на Националната агенция за приходите. С оглед на изложеното заповедта е издадена от материално и териториално компетентен орган.

Заповедта е издадена в писмена форма и съдържа мотиви, включително фактически и

правни основания за налагане на ПАМ. При издаването ѝ не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Съгласно мотивите на заповедта ПАМ е наложена на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, във вр. с чл. 118, ал. 1, от ЗДДС, съгласно който 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.

Уредбата на регистриране на продажбите от търговците е доразвита в Наредба № Н-18 от 13 декември 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. Съгласно чл. 25, ал. 1 от наредбата независимо от документирането с първичен счетоводен документ задължително се издава фискална касова бележка от ФУ или касова бележка от ИАСУТД за всяка продажба при извършено плащане.

Неиздаването на надлежен документ за осъществена продажба - фискален бон или системен бон, е предвидена в закона предпоставка за налагане на принудителната административна мярка по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС.

В случая не се спори, че в проверения търговски обект е било налично функциониращо устройство от одобрен тип, за което са представени документи и което чрез дистанционна връзка подава данни към Националната агенция за приходите.

От събраните по делото доказателства като част от административната преписка безспорно се установява, че при извършената от органите по приходите контролна покупка е извършено плащане в брой на сумата от 22.00 лв. и не е издаден фискален или системен бон. Конкретно това са гореописаните документи - протокол за извършена проверка, в който са отразени направените в хода на проверката констатации, дневен фискален отчет, от който е видно, че на процесната дата не са регистрирани продажби от търговеца чрез фискалното устройство, и опис на наличността в касата на обекта, съгласно който в нея има 87.10 лв. Освен това този факт не се оспорва от жалбоподателя.

Принудителната административна мярка е израз на административната държавна принуда, поради което за всеки конкретен случай трябва да е определена в такъв вид и обем, че да не ограничава правата на субектите в степен, надхвърляща тази, произтичаща от преследваната от закона цел. Преценката за съответствие на ПАМ с целта на закона следва да се извършва с оглед характера ѝ във всяка една от хипотезите на чл. 186, ал. 1 от ЗДДС. По отношение хипотезата на чл. 186, ал. 1, б. „а“ ЗДДС мярката запечатване на търговски обект има превантивно действие, а именно да се предотврати извършването на друго противоправно поведение от страна на нарушителя. Следва да се има предвид, че във всички случаи изводът, че съществува

такава възможност, трябва да е мотивиран и фактически обоснован с конкретни обективни дадености, от които може да се изведе категоричен извод, че съществува риск нарушителят да извърши друго административно нарушение.

Съгласно чл. 186, ал. 3 от ЗДДС мярката се налага с мотивирана заповед от органа по приходите или от оправомощено от него лице, което означава, че заповедта в качеството ѝ на индивидуален административен акт следва да отговаря на всички законови изисквания. По аргумент от разпоредбата на чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК необходимостта от налагане на ПАМ, както и конкретно определеният срок, в който се ограничават правата на правния субект, следва да са обосновани от административния орган съобразно преследваната от закона цел.

В това отношение правомощието на административния орган за определянето на срока на мярката се решава при условията на оперативна самостоятелност, с оглед на което следва да бъде изследвано дали при определянето на същия е съобразена целта на закона. В този смисъл е и константната практика на ВАС.

В случая определеният срок за налагане на ПАМ е четиринадесет дни – в рамките на законоустановения максимален срок от 30 дни.

По отношение на срока на наложената ПАМ настоящият състав намира, че мотивите на административния орган са необосновани и неотносими към конкретно установеното в настоящия случай. Посочено е, че е съобразен с начина и вида на организиране на отчетността в обекта, които са довели до извършване на деянието, и със степента на неговата обществена опасност. Органът е приел, че от данните по преписката може да се направи обосновано предположение, че една от целите пред търговеца е именно отклонение от данъчно облагане, което винаги води до негативни последици за фиска. Изложеното не кореспондира с конкретно установените по отношение на жалбоподателя и процесния търговски обект факти, а именно – изпълнено е задължението за създаване на организация за отчитане на продажбите чрез осигуряване на функциониращо фискално устройство, което предава данни към НАП и за което са налични доказателства за съответствието му с одобрен тип устройство, които обстоятелства са отразени в съставения протокол за извършена проверка от 15.11.2022 г. В тази връзка са неотносими мотивите относно необходимостта от срок за създаване на организация в обекта за отчитане на дейността на търговеца.

На следващо място, не се установяват основания за направения в акта извод, че ПАМ е необходима като превенция за преустановяване на лошите практики в обекта и предотвратяване извършването на други нарушения, тъй като съществува възможност от такива и индиректно до ново отклонение от данъчно облагане. Последното също противоречи на събраните доказателства. В този смисъл не се споделят от настоящия съдебен състав изводите на органа по приходите, че са налице обстоятелства, които навеждат към извод за трайно поведение, насочено към отклонение от данъчно облагане.

По отношение на сочените от органа негативни последици за фиска – в случая изложените мотиви са твърде общи и бланкетни, обосновани с твърдението, че всяко нарушение на чл. 118, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС ощетява фиска. Предвид ниската стойност на неотчетената продажба (22.00 лв.) и продължителността на срока на ПАМ към средния размер, установен в закона, е необходимо конкретно да се изследва вредата за бюджета, което в случая не е направено. Същевременно не се спори, че нарушението от този вид е първо и не се излагат твърдения от органа за извършени от

търговеца други нарушения на данъчно-осигурителното законодателство.

С оглед на изложеното съдът намира, че в случая налагането на ПАМ „запечатване на обект и забрана за достъп до него“ 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 постигане на целта, за която актът се издава, като с това е нарушен принципът за съразмерност по чл. 6, ал. 2 и ал. 5 от АПК. Съгласно последните разпоредби административният акт и неговото изпълнение не могат да засягат права и законни интереси в по-голяма степен от най-необходимото за целта, за която актът се издава, и административните органи трябва да се въздържат от актове и действия, които могат да причинят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел.

В този смисъл е и практиката на ВАС, обективирана например в Решение № 1108 от 28.01.2021 г. на ВАС по адм. д. № 8169/2020 г., Решение № 15498 от 14.12.2020 г. на ВАС по адм. д. № 9177/2020 г., Решение № 1898 от 21.02.2023 г. по адм. дело № 5152/2022 г., Решение № 4205 от 20.04.2023 г. по адм. Д. № 6923/2022 г. и др.

С оглед изложеното обжалваната заповед за налагане на ПАМ е незаконосъобразна като несъответстваща на целта на закона – отменително основание по чл. 146, т. 5 от АПК, и следва да бъде отменена.

При този изход на делото на жалбоподателя се следват направените по делото разноски за държавна такса и адвокатско възнаграждение в размер на 1050 лв., за заплащането на които следва да бъде осъден ответникът на основание чл. 143, ал. 1 от АПК.

По изложените съображения и на основание чл. 172, ал. 2 от АПК, Административен съд София-град, 57 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на ЕТ“ФАМИЛИЯ ВЕТ ПЕТРОВ-МИЛКО ПЕТРОВ“, ЕИК[ЕИК], чрез М. Ц. П., Заповед на налагане на принудителна административна мярка №ФК-С1838-012531/08.12.2022 г., издадена от началник отдел “Оперативни дейности“- С., в ГД“Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е разпоредено налагане на принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект“ – ветеринарен кабинет, находящ се в [населено място], [улица], партер, стопанисван от ЕТ“ФАМИЛИЯ ВЕТ ПЕТРОВ-МИЛКО ПЕТРОВ“, ЕИК[ЕИК], и „забрана за достъп до него“ за срок от 14 дни на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. “а“ от ЗДДС и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на ЕТ“ФАМИЛИЯ ВЕТ ПЕТРОВ-МИЛКО ПЕТРОВ“, ЕИК[ЕИК] чрез М. Ц. П., със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк],[жилищен адрес] сума в размер на 1050 (хиляда и петдесет) лева, представляваща направени разноски по делото. Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: