

# РЕШЕНИЕ

№ 2103

гр. София, 31.03.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав**, в публично заседание на 01.03.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наталия Ангелова**

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **12451** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Делото е образувано по жалба с вх.№ 40506/22.12.2020г. на съда, подадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК] и седалище в [населено място], представлявано от Л. Б. Д. и М. И. М. чрез адвокат И. С. – САК, с приложено пълномощно, срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка (ПАМ) №ФК – С818-0085463/25.11.2020г., издадена от Л. Б. Д.- 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"– автосервиз за гуми, 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, претендират се и разноски. Изложени са съображения за издаването на заповедта при допуснати процесуални нарушения: не била представена заповед за извършване на проверката, не било издадено уведомление за съдържанието на процесната ПАМ по чл. 26, ал.1 АПК; ЗПАМ била незаконосъобразна по същество, оспорва се законността на т.н. "скрито наблюдение", претендира се, че за времето на проверката на 14.11.2020г. са извършени смяна на гуми на автомобили на лицата Л. А., за които било заплатено по банков път предходния ден- 13.11. 20г., прилага банково бордеро, и на дружеството [фирма], с

което имали договорни отношения за поддръжка на всички автомобили и периодично издаване на документ, прилага фактура от 17.11.20г. и преводно нареждане към нея от 24.11.20г. Относно извършеното "тайно наблюдение" от органите по приходите,2 счита допуснато нарушение на права съгласно чл.32, ал.1 и ал.2 от Конституцията на Република Б.. Счита по същество, че няма плащане в брой за да Бъде нарушен чл. 25, ал.1 от Наредба Н-18/13.12.2006г.

Относно констатацията на 760,00лв. в брой в касата и записани в протокола като положителна разлика, се оспорва, че в протокола не било записано къде точно са намерени парите.Претендира се, че от обективна страна (истината), парите били намерени в джоба на представляващия дружеството и били предоставени доброволно от него на проверяващите, като същите представлявали оборотни средства за закупуване на гуми и не били част от оборота на обекта за деня.Позовава се на фактура от същия ден за закупени гуми и фискален бон за 331,64 лв.

Претендира, че поради неиздаване на наказателно постановление, дружеството Било лишено от възможността по чл.187, ал. 4 ЗДДС, при първо нарушение. Счита за недопустимо налагането на ЗПОАМ като процесната преди издаването на НП, и при първо нарушение не се допускало запечатването на търговския обект

На следващо място в жалбата се претендира незаконосъобразност на заповедта поради фактически неточности- относно посоченото, че налагането на мярката е съобразено с вида на осъществяваната дейност, в обекта - продажба на храни и напитки.Претендира, че в случая не било прието плащане в брой.Претендира, че с мярка като процесната се zlepоставяла репутацията на дружеството, претендира се също, че не е спазен принципът за съразмерност - липсвали мотиви относно продължителността на наложената ПАМ, не можело да се приеме, че органите действали при условията на обвързана компетентност, а при налагането на ПАМ следвало да прецени в зависимост от тежестта на нарушението дали да наложи ПАМ като процесната или издаде наказателно постановление. Не можело да се направи заключение, че били застрашени значителни държавни интереси, и биха се нанесли непоправими вреди на държавния бюджет, фирмата не била рискова.

Пред съда дружеството-жалбоподател не е представлявано. По искането за разноси е относим само документа за държавна такса в размер на 50лв. - 32 от делото.

Ответникът -чрез юрк. Н. оспори жалбата изцяло като иска от съда да постанови отхвърлянето ѝ като неоснователна и недоказана, претендира, че оспорената заповед е издадена при спазването на материалните и процесуалните правила на закона. Неоспорва твърдението в жалбата, че така констатираното нарушение е първо по ред за дружеството. Иска присъждането на юрисконсултско възнаграждение в минималния размер от 100 лв.

Административен съд София-град, Първо отделение, 12 -ти състав, като обсъди доказателствата по делото, извърши дължимата служебна проверка на оспорения акт по реда на чл.168 , ал.1 и ал.2 вр. чл.146 АПК, взе предвид доводите и възраженията

на страните, прие от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Оспорената заповед е връчена на дата 08.12.2020г. Жалбата е депозирана на дата 22.12.2020 г. пред административния орган. Жалбата е подадена в срока по чл.149, ал.1 АПК вр. чл.186, ал.4 ЗДДС, същата е редовна и допустима. Съдът следва да насрочи делото за разглеждане в открито съдебно заседание, да конституира страните и укаже тежестта на доказване.

По фактите съдът приема следното:

С оспорената по делото Заповед № ФК-С818-0085463/25.11.2020г., издадена от Началник отдел „Оперативни дейности“ С. в ГД Фискален контрол при ЦУ на НАП, на [фирма] е наложена принудителна административна мярка (ПАМ) „запечатване на търговски обект“ – конкретно автосервиз за гуми в [населено място], [улица], стопанисван от [фирма] и за срок от 14 дни, , като запечатването да се извърши след влизане в сила на заповедта.

Процесната ПАМ е наложена за това, че на дата 14.11.2020 г. в 15:00 ч. при извършената проверка на търговски обект по смисъла на §1, т. 41 от ДР на ЗДДС - автосервиз за гуми, находящ се в [населено място], [улица], № 4, стопанисван от [фирма] ЕИК[ЕИК], при извършено извършено "скрито наблюдение" за времето от 15:00 ч. до 15:20 ч. на същата дата от органите по приходите, се установило, "че не са издават касови бележки за извършени услуги - смяна на гуми на два броя автомобили", като други данни за установеното при наблюдението няма. След легитимиране, започнала проверката, като от фискалното устройство в обекта - работещо, бил изведен ДФО № 0000481 за дата 14.11.2020 г., с оборот 0,00 лв. Въз основа на това бил направен извод, че услугите, извършени по времето на скритото наблюдение, не били "заприходени" чрез издаване на фискален бон..В заповедта органът е посочил данни за цените на предлаганите услуги.

Според мотивите на заповедта за ПАМ, описаната фактическа обстановка се потвърждавала от писмените обяснения от Л. Б. Д. - управител на [фирма], а нарушението се доказвало и от установеното наличие на касова разлика в размер на 760 лв. между наличните парични средства в касата и тези, маркирани във ФУ, които били нула лева, или разликата била положителна 760 лв. в повече.

Също ПАМ е наложена поради извършено нарушение на "чл. 118, ал.1 ЗДДС от Наредба Н-18/13.12.2006г.", като в органът е обсъдил в мотивите на заповедта текстовете на чл.118, ал.1 ЗДС и на чл.25, ал.1 от наредбата, посочил е , че нормата на наредбата доразвива нормата на закона, също е обсъдено и задължението по чл.25, ал.4 от наредбата.

Органът също е направил извод, че дружеството е задължено лице 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.

Органът е приел, че нарушението е установено и се потвърждава от приложени към заповедта доказателства – Протокол за извършена проверка от същата дата, опис на парите в касата, писмени обяснения от Л. Д. - управител на дружеството и ДФО от 14.11.20г.

Процесната ПАМ е наложена на основание чл. 186, ал. 1, т.1, б. „а“ ЗДДС.

В заповедта са изложени мотиви относно продължителността на срока на ПАМ - правни съображения, според които законодателят указвал значимостта на ПАМ чрез срока за налагането ѝ. Неспазването на нормативното задължение за издаване на касова бележка от страна на субекта винаги води до негативни последици за фиска, тъй като не се отчитат приходи от осъществявана търговска дейност и по този начин се стига до отклонение от данъчно облагане. Продължителността на процесната ПАМ била съобразена с вида дейност осъществявана в обекта - " продажба на храни и напитки, както и с работното време на търговския обект, както и с неговото местонахождение с голям клиентопоток", срокът на запечатването бил съизмерен с тежестта на извършеното. 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.

Видно от протокла за извършената проверка от 14.11.20г., е констатирано, че били извършвани сторно операции, а в писмените обяснения от управителя се потвърждавало, че парите, описани в касата на 14.11.20г. са от извършени услуги.

Видно от представения по преписката Акт за установяване на административно нарушение (АУАН) № - л. 39 от делото, срещу [фирма], при извършената проверка на 14.11.20г. в търговския обект, било установено, че дневният оборот ота монтирания в обекта касов апарат е в размер на 760 лв., а фактическата наличност в обекта била в размер на 0,00лв, съгласно опис, била установена промяна в касовата наличност в размер на +760лв. и представлявала въвеждане на пари в касата, което не било отразено във фискалното устройство в момента на извършването ѝ. От изложеното било видно, че дружеството не било изпълнило задължението си, " извън случаите на продажби",<sup>2</sup> да отбележи всяка промяна на касовата наличност - въвеждане на пари в касата на ФУ, чрез операцията на "служебно въведени" суми, прието е, че така извършеното съставлявало нарушение на чл.33, ал.1 от Наредба Н-18/13.12.2006г.

Също по преписката е представен втори АУАН, с който затова че, в посочения в заповедта интервал на скрито наблюдение, била извършена услуга "смяна на гуми на 2 броя леки автомобили, за която услуга не е издаден фискален касов бон от монтираното и функциониращо в обекта фискално устройство", нито от кочан с ръчни касови бележки, а след легитимацията на органите по приходите бил отпечатан отчет от фискалното устройство с оборот 0,00 лева, от което било видно, че описаната услуга не била отчетена, изготвен бил опис на наличните парични средства от касата от управителя с фактическа наличност 760лв. Така описаното е квалифицирано като нарушение на чл.118, ал.1 ЗДДС.

Видно от декларацията на управителя, на л.21 от делото, за услугите по време на проверката, едната кола било платено по банков път на 13.11.20г., а втората кола била служебна на фирма с която имало договорка за обслужване на всички автомобили, а партиите, които са описани в протокола били предоставени доброволно, не били извадени от касата на касовия апарат, същите били служебни. При направената проверка дал обяснение под диктовка поради притеснение. Тази декларация е представена с жалбата по делото.

Също от ответника не се оспориха представените към жалбата писмени документи - фактура от 17.11.20г., издадена от М. М1 О. за извършени услуги на СТС Комфорт

ЕООД за извършени услуги на обща стойност 868 лв. и втора фактура за закупени гуми на 14.11.20г. на стойност 331,64 лв.

За компетентността на издателя на заповедта е представена Заповед № ЗЦУ-1148/25.08.20г., издадена от изпълнителния директор на НАП. Със същата началниците на отдели "Оперативни дейности" в Главна дирекция "Фискален контрол" в Централно управление на НАП са определени за компетентни органи да издават заповеди за налагане на ПАМ по чл.186 ЗДДС. Също е предвидено, че директорите на ТД на НАП и директора на дирекция "Оперативни дейности" в ГД Фискален контрол в ЦУ на НАП разглеждат жалбите, подадени срещу заповеди за налагане на ПАМ. Съгласно чл.186, ал.4 ЗДДС, обжалването на заповедите по ал.1 от същата разпоредба се извършва по реда на АПК, т.е. обжалването по административен ред не е процесуална предпоставка за допустимост на оспорването пред съда.

При така установеното по фактите, съдът приема от правна страна следното:

Съдът приема, че обжалваната по делото заповед е издадена от компетентен орган, предвид представената заповед №ЗЦУ-1148/25.08.2020г. 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 материално – незаконосъобразна- относно вида на наложената ПАМ, предвид обстоятелството, че от данните по преписката и неоспорените твърдения на дружеството, че в процесния период на проверката за извършените услуги на двата броя автомобили не са получени парични средства в брой, у такива са били платени предварително и впоследствие - по издадена фактура за месечни услуги.

В оспорената по делото заповед, а видно от данните от протокола за проверката и в АУАН, няма данни, за фактически получено плащане в брой. Данните за установени в касата парични средства в размер на 760 лв., не могат да се свържат с предоставени услуги на двата автомобила и по време на проверката.

Що се касае до обстоятелства, свързани с автомобилите, на които са предоставени услуги, то такива няма нито в протокола от проверката, нито в АУАН. Единствено в жалбата се съдържат такива данни, които не са оспорени от другата страна и за които се претендира извършено плащане по банков път. При тези данни, установените 760 лв., предоставени от управителя на дружеството, независимо къде са се намирали, не могат да се свържат с получено плащане за извършени услуги от дружеството в периода на проверката.

Следователно, от фактическа страна не е доказано по делото, че за извършени услуги по време на въпросната проверка, от страна на дружеството са извършени услуги, за които е получено плащане в брой, и които суми не са отчетени приходи в паметта на фискалното устройство.

Процесната заповед съставлява индивидуален административен акт, поради липсата на изрична уредба в специалния закон, следва да отговаря на общите изисквания за съдържание по чл.59, ал.2 АПК - да съдържа мотиви, фактически и правни основания за издаването ѝ. За да бъде изпълнено изискването, следва органът да е

изложил мотиви, относими към състава на нарушената норма - чл.118, ал.1 ЗДДС, в случая получено плащане в брой за извършени услуги и обстоятелствата, при които е извършено. Следва да се отбележи, че в мотивите на оспорената заповед органът се е позовал на чл.25, ал.4 от наредба Н-18/13.12.2006г., като е посочил, че касова бележка се издава при извършване на плащането. Данни обаче за извършване на плащането за конкретните две услуги, описани прекалено общо, няма. Също следва да се вземе предвид, че описаните она нарушението е прекалено общо - "не се издават касови бележки за извършени услуги - смяна на гуми на два броя автомобил.", което по същество представлява правен извод, тъй като не позволява да се проверят каквито и да са обстоятелства от обективната действителност.

Също при издаването на оспорената по делото заповед, доколкото за срока на ПАМ не са изложени конкретни данни за търговския обект - автосервиз за гуми, а за друг по вид обект - продажба на храни и хранителни напитки, изложените мотиви са изцяло бланкетни, е допуснато нарушение на чл.6 АПК, в това число поради неизлагането на конкретни мотиви за срока на мярката, които да бъдат проверени от съда. Мотивите на обжалваната заповед са изложени съображения за конкретния размер на срока на действие на ПАМ, но те са общи, при положение, че 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 не е съобразена с целта на закона и на принципа за последователност и предвидимост, както и на принципа за съразмерност. Мотивите относно продължителността на срока съдържат вътрешни противоречия и общи съждения, не са конкретни и същински. Мотивите са противоречиви и абстрактни с оглед липсата на съпоставимост спрямо тежестта на извършеното нарушение и последиците от него, органът не е съобразил констатацията за спазване на изискванията при извършената проверка. Останалите изложени аргументи във връзка с продължителността на срока на ПАМ са общо формулирани формални изявления и нямат характера на същински мотиви като правни и фактически основания относно целите на ПАМ в конкретния случай - за значимостта на охраняваните обществени отношения, тежестта на нарушението, последиците от него и необходимостта от осигуряване защита на обществения интерес и предотвратяване възможността за извършване на ново нарушение. По никакъв начин не става ясно как е определен срока измежду 30 нормативни възможности, кои обстоятелства са от значение и каква е тяхната тежест и точно за конкретната сума е преценено, че 14 дни е подходящ срок. От цитираните мотиви на заповеди като процесната в други съдебни актове, то е видно, че мотивите на органа са едни и същи.

Предвид на всичко изложено, оспорената заповед е материално-незаконнообразна, тъй като от една страна не съдържа данни, относими към състава на нарушението по чл.118, ал.1 ЗДДС- получено плащане в брой за извършени услуги в конкретен момент, от друга страна, е нарушено изискването за излагането на мотиви, които да позволяват да се провери волята на административния орган пи осъществи съдебен контрол - процесуално нарушение по чл.146, т.2 АПК.

На основание изложеното, съдът следва да постанови отмяната на оспорената по делото заповед, като присъди на жалбоподателя платената държавна такса в размер на 50 лв., съобразно искането за присъждането на разноски от адвоката, и на основание чл.143, ал.1 АПК, с оглед на което и на основание чл.172, ал.2 АПК,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и седалище в [населено място], представлявано от Л. Б. Д. и М. И. М. чрез адвокат И. С. – САК, с приложено пълномощно, срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка (ПАМ) №ФК – С818-0085463/25.11.2020г., издадена от Л. Б. Д.- началник на отдел "Оперативни дейности - [населено място] при ГД Фискален контрол при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ чрез ГД Фискален контрол при ЦУ на НАП, да заплати на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и седалище в [населено място], сумата от 50 (петдесет) лева за разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване пред Върховен административен съд в 14-дневен срок то съобщаването му.

Съдия: