

# РЕШЕНИЕ

№ 470

гр. София, 27.01.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69 състав**, в публично заседание на 17.01.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Милена Славейкова**

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **9131** по описа за **2021** 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), вр. чл.145 – 178 от Административно процесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район „В.“, [улица], партер, и със съдебен адрес [населено място], [улица], чрез адв. С. Б. от Б., срещу Заповед № ФК-С1185-0459218 от 05.08.2021 г. на началник отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която му е наложена принудителна административна мярка (ПАМ) „запечатване на търговски обект и забрана на достъпа до него за срок от 30 дни“ на основание чл.186, ал.1, т.1 „б.“а“ и чл.187, ал.1 ЗДДС.

Жалбоподателят претендира за незаконосъобразност на заповедта поради липса на мотиви, неправилно приложение на закона и допуснати съществени процесуални нарушения. Оспорва доводите на приходните органи, че разликата между фактическата и касова наличност доказва нарушението, тъй като установената касова наличност превишава фактическата, т.е. издадени са касови бонове за повече продажби. Сочи, че мотивите на заповедта относно срока на мярката са бланкетни и не са съобразин с конкретния търговец и конкретната фактическа обстановка по случая, поради което не ставало ясно защо е наложена мярка в максимален размер. Оспорва твърденията в акта за наличие на негативни последици за фиска, неотчитане на приходи и отклонение от данъчно облагане. Визира нарушение на принципа на съразмерност по чл.6 АПК, тъй като запечатването на търговския обект за срок от 30

дни би довело до блокиране на дейността на дружеството. Оспорва извършването на соченото в заповедта нарушение. Претендира за отмяна на заповедта и присъждане на сторените разноски.

Ответникът началник отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП оспорва жалбата чрез юрк. М.. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

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

При извършена проверка на 28.07.2021 г., 13:48 часа, в търговски обект по смисъла на пар.1, т.41 от ДР на ЗДДС – магазин „Чайна макс“, находящ се в [населено място], [улица] стопанисвана от [фирма], ЕИК[ЕИК], било установено, че при контролна покупка на един брой слънчеви очила на обща стойност 10.50 лв. не бил издаден фискален бон от работещо в обекта фискално устройство (ФУ) с индивидуален № ФУ ДТ725766, нито била издадена касова бележка от кочан с ръчни касови бележки. В допълнение е посочено, че е установена разлика между фактическата и касова наличност на паричните средства: фактическата наличност била 1118.20 лв., а касовата – 1138.05 лв., разлика от 19.85 лв., което по несъмнен начин доказвало установеното административно нарушение на задължението на търговеца по чл.118, ал.1 ЗДДС, вр. чл.25, ал.1 и чл.3, ал.1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г. Констатациите са обективирани в протокол за проверка № 0459218 от 28.07.2021 г. съгласно чл.50 и чл.110, ал.4 ДОПК.

Издадена е оспорената Заповед № ФК-С1185-0459218 от 05.08.2021 г. на началник отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е наложена ПАМ „запечатване на търговски обект и забрана на достъпа до него за срок от 30 дни“ на основание чл.186, ал.1, т.1 ,б.“а“ и чл.187, ал.1 ЗДДС.

Същата е мотивирана с констатирано при проверката на 28.07.2021 г. нарушение на реда за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства съгласно чл.118, ал.1 от ЗДДС и чл.186, ал.1, т.1 ,б.“а“ ЗДДС, а именно: неиздаден съответен документ за продажба по чл. 118 ЗДДС.

Относно продължителността на срока на наложената ПАМ органът е посочил, че е съобразен с начина и вида на организиране на отчетността, които са довели до извършване на нарушението и индиректно със степента на неговата обществена опасност. Съобразено е, че издаването на касова бележка е нормативно установено задължение, неспазването на което винаги води до негативни последици за фиска, тъй като не се отчитат приходи и по този начин се стига до отклонение от данъчно облагане. Направен е извод, че така създадената организация на дейността в търговския обект няма за цел и не води до изпълнение на установените правни регламенти, а напротив – до пряко отклонение от данъчно облагане, винаги свързано с отрицателни последици за фиска, респ. възможност за настъпване на значителни и труднопоправими вреди, ако не бъде наложена ПАМ. Изложени са изрични мотиви, че срокът на наложената ПАМ е съразмерен на извършеното нарушение и съобразен с целената превенция да се преустановят лошите практики в обекта. Като пряка цел на ПАМ е посочена промяна в начина на извършване на дейността и нейното правилно отчитане, за която промяна било необходимо време за създаване на нормална организация на работа.

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

Оспорената заповед е връчена на 31.08.2021 г. Жалбата, по която е образувано съдебното производство, е подадена попощата на 14.09.2021 г. - в срока по чл.149, ал.1 АПК, от легитимирано по смисъла на чл.147, ал.1 АПК лице и срещу подлежащ на оспорване според чл.186, ал.4 ЗДДС индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество е основателна.

При служебната проверка по чл.168, ал.1 АПК съдът констатира, че оспорената заповед е акт на компетентен административен орган, предвид Заповед № ЗЦУ-1148/25.08.2020 г., с която изпълнителният директор на НАП, като орган по приходите по чл. 7, ал. 1, т. 1 ЗНАП, е делегирал на началник отдел „Оперативни дейности” в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП правомощията за налагане на ПАМ по чл.186, ал.1 ЗДДС съгласно законоустановената възможност по чл.186, ал.3 ЗДДС.

Процесната ПАМ е наложена след осъществен данъчно-осигурителен контрол посредством проверка на процесния търговски обект от компетентните за това органи, за резултатите от която на основание чл. 110, ал. 4, изр. последно ДОПК е съставен протокол за проверка № 0459218 от 28.07.2021 г., обективиращ установените факти и обстоятелства от значение за определяне на задълженията за данъци на данъчно задълженото лице. В протокола е отразено констатираното при проверката нарушение по неиздаване на фискален касов бон от работещото в обекта ФУ при извършена от служителите на НАП контролна покупка на стойност от 10.50 лв., което от формална страна осъществява състава на нарушение по чл.118, ал.1 ЗДДС, вр. чл.3, ал.1, вр. чл.25, ал.1, т.1 от Наредба № Н-8/2006 г., респ. е основание по чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ от ЗДДС за налагане на процесната ПАМ. При наличието на формално основание за това органът действа при оперативна самостоятелност относно определяне на срока на мярката, който може да бъде определен до 30 дни.

Именно при упражняване на оперативната си самостоятелност относно срока на наложената ПАМ органът следва да съобрази цялостното поведение на контролирания търговски субект – както установените при конкретната проверка обстоятелства, така и неговата коректност към бюджета чрез наличие на други нарушения на фискалната дисциплина или непогасени публични задължения. Констатираното формално нарушение по чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ от ЗДДС, даващо основание за налагане на ПАМ по чл.187, ал.1 ЗДДС, следва да бъде съобразено с цялостното поведение на търговеца при индивидуализиране на продължителността на мярката по смисъла на чл.6 АПК. В тази връзка следва да се съобразят спецификите на всеки конкретен случай, вкл. да се съберат допълнителни доказателства с всички доказателствени средства по чл.39, ал.1 АПК, да се предостави възможност на лицето да ангажира доказателства и даде възражения, които да бъдат проверени в административното производство.

Подобна индивидуализация на продължителността на мярката в конкретния случай липсва. Мотивите на заповедта относно срока ѝ са общи и относими към всички случаи на установени нарушения на фискалната дисциплина по чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ от ЗДДС. В заповедта формално е посочено, че мярката е съобразена с осъществяваната дейност в обекта – магазин, с неговото работно време и местонахождение, предполагащ голям брой клиенти. Изложеното не е конкретизирано с характеристики на конкретния търговски обект – не е посочено неговото конкретно местоположение, големина, конкретно работно време и какво точно предполага

посещение на голям брой клиенти.

Основателни са твърденията на жалбоподателя за противоречие в мотивите относно установената разлика между фактическата и касовата наличност. Доколкото е установена по-голяма касова наличност, то констатираната разлика не доказва вмененото със заповедта нарушение по чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ от ЗДДС, противно на изложеното на стр.1 от оспорения акт. Обосновано в тази връзка, в протокола за проверка № 0459218 от 28.07.2021 г. е посочено, че разликата указва на нарушение на чл.33, ал.1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г.

Ето защо е дължим извод, че в тази част мотивите на акта не са подкрепени с доказателства. Протоколът за проверка съдържа две отбелязвания относно разчетените наличности и разликата между тях (стр.2, т.2 ЕКАФП). Освен отбелязаните в заповедта суми от 1138.05 лв. касова наличност и 1118.20 лв. фактическа наличност, протоколът съдържа данни за допълнителни 20.00 лв. без отбелязване на техния произход. Тази неяснота допълнително се задълбочава от отбелязването за „въведени пари в каса 500 лв. и 20 лв.“. В частта на установената разлика също са отбелязани две суми: 1) 19.85 лв. и 2) 0.00 лв.

Въз основа на изложеното съдът формира извод, освен за недоказаност на визираните констатации, също така и за тяхната неотносимост към вмененото нарушение по чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ от ЗДДС. Както вече се посочи, наличието на други констатирани при конкретната проверка от 28.07.2021 г. нарушения или такива, свързани с цялостното поведение на търговеца, са относими към преценката на органа относно продължителността на мярката. В конкретния случай, изводите за наличие на разлика между фактическата и касовата наличност не се доказват от протокола за проверка № 0459218 от 28.07.2021 г. Други нарушения или относима конкретика за поведението на търговеца не се съдържат в мотивите на оспорената заповед относно продължителността на срока на наложената ПАМ. Съдът приема, че в тази си част мотивите на акта са относими към всички случаи на установени нарушения по чл.186, ал.1, т.1, б.“а“ от ЗДДС.

Безспорно, неотчитането на приходи от търговската дейност и свързаното с него отклонение от данъчно облагане представляват обществени ценности, които оправдават засилена законодателна защита, но индивидуалната ПАМ следва да е съобразена с характеристиките на конкретния случай. Такива не са посочени в оспорения акт, който въпреки обема си, съдържа общи изрази като „налагането на ПАМ се предприема с цел да не се допуска в бъдеще нарушения от този вид“, „да се преустановят лошите практики в обекта“, с оглед „необходимото време за създаване на нормална организация на работата на отчитане на търговския обект“ и „промяна в начина на извършване на дейността на обекта“, за която промяна бил необходим срок. Тези мотиви са относими към всяко нарушение по чл.186, ал.1 ЗДДС и не съдържат никаква конкретика във връзка с обстоятелствата, установени при проверката на конкретен търговски обект на 28.07.2021 г., нито с конкретния търговски субект. При липса на мотиви в заповедта за цялостното поведение на търговеца – други нарушения или непогасени публични задължения, съдът приема, че оспорената заповед не съдържа мотиви относно индивидуализация на продължителността на наложената ПАМ за максималния срок от 30 дни. Ето защо, запечатването на търговския обект за срок от 30 дни се явява несъразмерно на поведението на търговеца.

Декларираната от административния орган цел – необходим срок за преустановяване

на лошите практики в обекта и за създаване на необходимата организация по правилно отчитане на дейността се явява несъразмерно тежка за цялостната дейност на търговеца чрез запечатване на търговския му обект и преустановяване на дейността му за 30 дни. Съдът приема, че с тази мярка неговите интереси незаконосъобразно се засягат в по-голяма степен от необходимото за постигане на преследваната цел в нарушение на чл.6, ал.2 АПК и на задължението на органа по чл.6, ал.5 АПК - да се въздържа от актове и действия, които могат да причинят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел.

Действително, посочените от органа цели за налагане на ПАМ – да се утвърди данъчна дисциплина, да се осигури възможност за контрол върху ФУ, а оттам и върху реализираните приходи, да се спазва редът за регистрация и отчитане на продажбите, представляват легитимни цели. В конкретния случай, обаче, за постигането им е използвана несъразмерна мярка и не е направена балансирана преценка на конкретните факти по случая, указание за което е и пълната липса на мотиви относно продължителността на срока, относими към конкретната проверка и конкретния търговец.

Спазването на принципите по чл.4, ал.2 и чл.6, ал.1 и ал.2 АПК е изискване на материална законосъобразност на оспорения акт. Когато административният орган е излязъл извън тези рамки в нарушение на тези принципи, постановеният акт следва да бъде отменен като материалноправно незаконосъобразен. По изложените съображения и на основание чл.172, ал.2 АПК е дължима отмяна на оспорената заповед.

При този изход на спора и на основание чл.143, ал.1 АПК жалбоподателят има право на сторените разноски за държавна такса от 50 лв. Следва да се присъдят сторените разноски в размер на 700 лв. за адвокатско възнаграждение, заплатени в брой съгласно договор за правна защита и съдействие от 20.04.2021 г. (л.71).

По изложените съображения, Административен съд София град, Първо отделение, 69-ти състав,

#### РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район „В.“, [улица], партер, и със съдебен адрес [населено място], [улица], чрез адв. С. Б. от Б., Заповед № ФК-С1185-0459218 от 05.08.2021 г. на началник отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която му е наложена принудителна административна мярка (ПАМ) „запечатване на търговски обект и забрана на достъпа до него за срок от 30 дни“ на основание чл.186, ал.1, т.1 „б.“а“ и чл.187, ал.1 ЗДДС.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район „В.“, [улица], партер, сторените по делото разноски в размер на 7 50 лв.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му.

#### СЪДИЯ:

