

РЕШЕНИЕ

№ 7373

гр. София, 28.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 8 състав, в
публично заседание на 20.09.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **6098** 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 Данъчно – осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) във връзка с чл. 145 и сл. от Административно процесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по повод на жалба вх. № 24105 от 27.06.2023 г. по описа на Административен съд – София град (АССГ), вх. № 26-А-422 от 19.06.2023 г. по описа на Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП) С. и вх. № 1587-523#2 от 22.06.2023 г. по описа на НАП, главна дирекция „Фискален контрол“, отдел „оперативни дейности“, подадена от „АлВаКа“ ООД, ЕИК[ЕИК],представявано от управителя Н. Г. З., чрез адв. К. П. от САК, с адрес [населено място], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 3 срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка (ЗНПАМ) № ФК-С2211-0478667 от 08.06.2023 г. за налагане на принудителна административна мярка (ПАМ), издадена от С. Е. С., на длъжност началник отдел „Оперативни дейности“ С., дирекция „Оперативни дейности“, главна дирекция „Финансов контрол“ при ЦУ на НАП.

С жалбата се моли съда да отмени оспорената заповед, тъй като е неправилна, незаконосъобразна, издадена при грубо нарушение на законовите разпоредби и процесуалните правила. Посочва се, че изложените основания в обжалвания акт са изцяло бланкетни, не са обвързани с конкретни факти, относими към задълженото лице – адресат на мярката и неговата дейност. Подчертава се, че се касае за извършено за първи път нарушение по чл. 118, ал.1 от ЗДДС чрез неиздаване на една касова бележка за продажба на услуга на стойност от 20,00 лв. Допълнително

се посочва, че мярката „запечатване“ преследва едновременно превантивна и репресивна цел, тъй като е насочена към възпиране на съответните лица от допускане на неизпълнение на задължението по чл. 118, ал. 1 от ЗДДС. Инвокират се съображения, че срокът на ПАМ се определя по целесъобразност и в конкретния случай е незаконосъобразен. В тази връзка се посочва, че изложените мотиви в оспорената заповед относно продължителността на срока за налагане на ПАМ са абсолютно бланкетни и не съдържат обосноваване на обстоятелството как тежестта на конкретното нарушение обуславя определянето на срок от 14 дни. Не на последно място в жалбата се излагат аргументи относно приложението на решение на СЕС от 4 май 2023 г. по дело С-97/21 г. Излагат се аргументи, че при тази продължителност на срока се засяга съществено не само правната сфера на адресата на ПАМ, но и се игнорира целта на закона за защита на обществения интерес, чрез налагането на адекватни на нарушението мерки. В хода на съдебното производство жалбоподателят редовно призован, не се явява, представлява се от адв. П., която поддържа жалбата и предлага да се уважи. Допълнително се позовава на приетите в хода на съдебното производство писмени доказателства относно заплащане на наложено административно наказание, на жалбоподателя, „имуществена санкция“, която е заплатена, съгласно представената и приета по делото вносна бележка. Претендира разноски, съгласно представен списък.

Ответникът – началник отдел „Оперативни дейности“, дирекция „Оперативни дейности“, главна дирекция „Финансов контрол“ при ЦУ на НАП, редовно призован, се представлява от юрк. Р., която оспорва жалбата, предлага същата да се отхвърли, претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на търсеното от адвоката на жалбоподателя възнаграждение.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

На 30.05.2023 г. в 13, 17 часа е извършвана проверка в търговски обект – фризьорски салон, стопанисван от „АЛВАКА“ ООД, находящ се в [населено място], [улица], при която е констатирано, че жалбоподателят в качеството си на задължено лице по чл. 3 от Наредба № Н – 18 от 13.12.2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин (Наредба Н – 18), не регистрира и отчита всяка извършена продажба на стоки и услуги, чрез издаване на фискални касови бележки от въведеното в експлоатация за обекта фискално устройство (ФУ).

По време на проверката преди легитимацията на органите по приходите е извършена контролна покупка на 1 бр. услуга – прическа на стойност от 20,00 лв., като плащане е направено от О. Т. - кафе на стойност 0, 60 лева, с 1 брой банкнота с номинал 20,00 лева. Плащането е прието з сметка на дружеството „Алвака“ ООД от Ф. С. С., фризьор при жалбоподателя, за което не е издадена фискална касова бележка от монтираното в обекта фискално устройство, нито касова бележка от кочан, отговаряща на изискванията на Наредба № Н - 18/2006 г. Плащането е осъществено преди легитимирането на органите на НАП.

След легитимирането на органите по приходите от фискалното устройство е отпечатан КЛЕН за дата 30.05.2023 г., от който е установено, че контролната продажба не е отразена като регистрирано издаване на фискална касова бележка. Установеното наличие на касова разлика е в размер на 130,00 лв. между наличните

парични средства и тези, които са маркирани на фискалното устройство. При проверката е изброена касовата наличност в касата на обекта и е съставен опис на парите, от който е видно, че парите в касата в размер на 130,00 лева. Разчетената касова наличност от монтираното в обекта фискално устройство, съгласно дневния отчет от 30.05.2023 г., е в размер на 00,00 лева. При съпоставката на двете стойности се установява положителна разлика в касовата наличност, в размер на 130,00 лева.

Тази фактическа обстановка е описана в Протокол за извършена проверка, серия АА № 0478667 от 30.05.2023 г. Посочено е, че горното изпълнява състава на чл. 118, ал.1 от ЗДДС, което се явява основание по смисъла на чл. 186, ал.1, т.1, б. „а“ от ЗДДС за прилагане на принудителна административна мярка. Определен е срок на принудителната мярка от 14 дни запечатване на обекта.

В хода на съдебното производство са приети като писмени доказателства представените с жалбата и административната преписка документи, както и допълнително ангажираните от страните – Резолюция за прекратяване на административнонаказателна преписка, Наказателно постановление (НП), разписка за изпълнение на наложено административно наказание „имуществена санкция“.

От приетата Резолюция за прекратяване на административнонаказателна преписка се установява, че по отношение на жалбоподателя е било образувано административно наказателно производство за извършено административно нарушение по чл. 118, ал.1 от ЗДДС (за неиздаване на касова бележка), с издаването на Акт за установяване на административно нарушение (АУАН), сер. № F 708605 от 31.03.2023 г. Производството е прекратено поради допуснато съществено процесуално нарушение при издаването на АУАН.

От приетото НП № 722712-F708608 от 30.08.2023 г. на „Алвака“ ООД е видно, че на юридическото лице е наложено административно наказание „имуществена санкция“ в размер на 700,00 лв., на основание чл. 185, ал.2 от ЗДДС във връзка с чл. 185, ал.1 от ЗДДС, за извършено нарушение по чл. 33, ал. 1 от Наредба № Н – 18 от 13.12.2006 г. на Министъра на финансите за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства.

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

Жалбата, предмет на настоящето производство, е подадена в срока по чл. 149, ал.1 от АПК от надлежна страна, поради което същата е допустима.

Разгледана по същество е **ОСНОВАТЕЛНА**.

По въпроса за валидността на оспорената заповед, съдът намира, че същата е издадена от компетентен орган, съгласно приетата по делото заповед № ЗЦУ – 1148 от 25.08.2020 г. на изпълнителния директор на НАП и заповед № 3927 от 23.11.2022 г. на изпълнителния директор на НАП.

По силата на 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.

Съгласно АПК, когато административния орган действа при условията на обвързана компетентност, съдът проверява само законосъобразността на издадения административен акт. Съдът констатира, че при издаването на атакуваната заповед не са нарушени законовите разпоредби уреждащи налагането на ПАМ.

От представените по делото доказателства по безспорен начин се установява и не се оспорва от жалбоподателя, че в търговския му обект в [населено място], [улица] има

монтирано и въведено в експлоатация регистрирано в НАП фискално устройство, което се използва от търговеца.

С оглед констатираната разлика правилно административния орган е приел, че в случая не е изпълнено изискването на чл. 118, ал. 1 и ал. 4 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. Разпоредбата е доразвита в глава Четвърта и чл. 25, ал. 1 от Наредба № Н-18, съгласно която независимо от документирането с първичен счетоводен документ, задължително се издава фискална касова бележка от ФУ или касова бележка от ИАСУТД за всяка продажба на лицата: 1. По чл. 3, ал. 1 – всяко 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 по чл. 3, ал. 1. По силата на чл. 25, ал. 6 от Наредба № Н – 18, фискалната касова бележка в случаите по ал. 1 се издава при извършване на плащането. Лицата по чл. 3 са длъжни едновременно получаване на плащането да предоставят на клиента издадената фискална касова бележка.

При тази законова регламентация ответникът е приел, че жалбоподателят като е бил длъжен и не е изпълнил задължението да издаде фискална касова бележка или бележка от кочан, е допуснал нарушение на закона.

При това положение на административния орган не му е останало нищо друго освен да приложи закона, където в чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС е записано, че ПАМ запечатване на обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което не издаде съответен документ за продажба по чл. 118 от ЗДДС. Редакцията на закона е такава, че налагането на ПАМ при констатирано такова нарушение е задължително и не е поставено на преценката на административния орган.

В настоящия случай, в оспорената Заповед № ФК-С2211-0478667 от 08.06.2023 г., е налице описание на фактическите основания, обуславящи издаването ѝ, доколкото се касае за едно констатирано бездействие - неиздаване на съответен документ за продажба по чл. 118 от ЗДДС. Налице са и конкретни мотиви, изложени от административния орган, доколкото същият от една страна препраща в оспорената заповед към съставения в деня на проверката Протокол серия АА № 0478667 от 30.05. 2023 г., от който се установява, че действително не е издадена фискална касова бележка от монтираното в обекта ФУ или такава от кочан.

Отразени в заповедта са и правните основания за постановяване на спорната ПАМ – чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС. При сравнението им с констатираните от административния орган факти и обосноваването въз основа на тях правни изводи, съдът установи пълно съответствие помежду им.

Настоящият съдебен състав приема, че са налице както правните, така и фактическите основания, посочени от органа при издаване на спорната заповед. Възприемайки извършеното нарушение на цитираната разпоредба от Наредбата, като източник на правомощието си по чл. 186, ал. 3 във връзка с ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, ответникът в условията на обвързана компетентност е издал оспорения административен акт, чието съдържание е запечатването на търговския обект, в който е осъществено

противоправното поведение.

В разпоредбата на чл. 186, ал.1 от ЗДДС е предвидена възможност, принудителната административна мярка „запечатване на обект“ да се прилага за срок до един месец. След като законодателят е предвидил срок до един месец за налагане на тази мярка, то административният орган се явява задължен да обоснове размера, посочен от него. Съдът констатира, че административният орган - началник отдел "Оперативни дейности" в дирекция "Оперативни дейности", главна дирекция "Финансов контрол" при ЦУ на НАП е изложил общи мотиви по отношение на продължителността на срока на наложената ПАМ. С оспорената заповед е постановено да се приложи ПАМ - запечатване на обект за срок от 14 дни, което е обосновано с вида на нарушението.

Настоящият съдебен състав приема, че срокът за запечатване на търговския обект не е съобразен и с принципа на съразмерност, посочен в чл. 6 от АПК. В ал. 2 на чл. 6 от АПК законодателят изрично е посочил, че 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. В настоящия случай безспорно се установява, че констатираната разлика по време на проверката в касовата и фискалната наличност в обекта на жалбоподателя е в размер на 130, 00 лв. Тази стойност макар и незначителна е 6 пъти надхвърляща контролната покупка, която е на стойност от 20,00 лв. Но в обжалваната заповед не се съдържат точни, ясни и конкретни мотиви защо се определя 14 дневен срок за запечатването. Именно липсата на такива мотиви е достатъчно основание за отмяната на административния акт.

Следователно наложеният период на запечатване на обекта не съответства на съдържащата се в чл. 22 от ЗАНН позитивна правна уредба на ПАМ. Съгласно същата, принудителните административни мерки могат да притежават една или повече от следните функции: превантивна, преустановителна и възстановителна. Съдържанието на конкретната ПАМ и предпоставките за налагането ѝ я определят като превантивна и преустановителна.

В настоящия случай не намира приложение решение от 04.03.2023 г., постановено по дело № С-97/2021 г., в което се казва, че чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система за данъка върху добавената стойност и чл. 50 от Хартата на основаните права на Европейския съюз трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба, съгласно която за едно и също неизпълнение на данъчно задължение и след провеждане на отделни и самостоятелни производства на данъчнозадължено лице може да бъде наложена мярка имуществена санкция и мярка запечатване на търговски обект, които подлежат на обжалване пред различни съдилища, доколкото посочената правна уредба не осигурява координиране на производствата, позволяващо да се сведе до стриктно необходимото допълнителната тежест от кумулирането на посочените мерки, и не позволява да се гарантира, че тежестта на всички наложени санкции съответства на тежестта на разглежданото нарушение, тъй като административно наказателното производство за извършено административно нарушение по чл. 118, ал.1 от ЗДДС е прекратено с Резолюция за прекратяване на административнонаказателна преписка № 722711-F708605 от 30.08.2023 г., връчена на 01.09.2023 г. на управителя на „Алвака“ ООД. Страните по делото не твърдят Резолюцията да е била обжалвана по реда на ЗАНН пред Софийски районен съд, поради което настоящият съдебен състав приема, че същата е влязла в сила след изтичане срока за нейното оспорване.

При това положение с издаването на заповедта за налагане на ПАМ не се нарушава

принципа non bis in idem (не два пъти за едно и също), разгледан в т. 35 на решението на СЕС по дело С-97/21 г., тъй като производството по налагане на административно наказание за извършено нарушение по чл. 118, ал. 1 от ЗДДС е прекратено. Следователно с ПАМ нарушителят няма да бъде повторно наказан.

При едно просто сравнение между периодът на наложената ПАМ от 14 дни запечатване на търговския обект и предвидената в чл. 185, ал.1 от ЗДДС имуществена санкция, която може да бъде наложена в размер от 500,00 лв. до 2000,00 лв., се установява, че принудителната мярка и посоченият ѝ срок в обжалваната заповед са по-тежко наказание, отколкото предвиденото административно такова.

Смисълът на принудителната мярка е превантивен, а в случая тя е превърната в необоснована репресия, т.е. в наказание, поради което трябва да бъде отменена като несъразмерна.

В допълнение на изложеното и в изпълнение на чл. 172а, ал.2 от АПК следва да се посочи, че представеното наказателно постановление, влязло в сила и изпълнено, с което е наложено административно наказание на жалбоподателя за извършено нарушение по чл. 33 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. на министъра на финансите за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти, е неотнормимо към предмета на настоящето съдебно производство, тъй като не е налице идентичност на нарушенията. В настоящия случай се санкционира неизпълнение на чл.118, ал.1 от ЗДДС, а с НП – чл. 33 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г.

По изложените съображения жалбата се явява основателна и като такава следва да се уважи, като се отмени Заповед за налагане на принудителна административна мярка (ЗНПАМ) № ФК-С2211-0478667 от 08.06.2023 г. за налагане на принудителна административна мярка (ПАМ), издадена от С. Е. С., на длъжност началник отдел „Оперативни дейности“ С., дирекция „Оперативни дейности“, главна дирекция „Финансов контрол“ при ЦУ на НАП.

При този изход на спора и при наличието на възражение за прекомерност на търсеното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение, същото следва да бъде присъдено в пълен размер, тъй като е правилно определено и съответства на чл. 8, ал. 3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, а именно 1000,00 лв. В тежест на ответника следва да се възложи и възстановяване на внесената от оспорващия държавна такса в размер на 50,00 лв.

Водим от горното, Административният съд – С. град, Трето отделение, 8 – ми състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Заповед за налагане на принудителна административна мярка (ЗНПАМ) № ФК-С2211-0478667 от 08.06.2023 г. за налагане на

принудителна административна мярка, издадена от С. Е. С., на длъжност началник отдел „Оперативни дейности“ С., дирекция „Оперативни дейности“, главна дирекция „Финансов контрол“ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходи да заплати на „Алвака“ ООД, ЕИК[ЕИК] сторените съдебно деловодни разноси по делото в размер на 1050,00 (хиляда и петдесет) лева, включващи адвокатско възнаграждение и внесена държавна такса.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд - в 14 -дневен срок, от съобщаването му.

СЪДИЯ: