

РЕШЕНИЕ

№ 216

гр. София, 13.01.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 17.12.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **7598** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 145 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс (АПК) във връзка с чл. 186, ал. 4 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС).

Образувано е по жалба от „М. - ЕЛ“, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], [жилищен адрес] вх. „А“, ап. 120, представлявано от управителя Г. М. Б., чрез процесуален представител адв. Д. Д. – Б., със съдебен адрес [населено място], [улица], ап. 1, против Заповед № Фк-С516-0038491/08.06.2020 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ [населено място], в Дирекция „Оперативни дейности“, ГД „Фискален контрол“ В ЦУ на НАП, с която на дружеството е наложена принудителна административна мярка по чл. 186, ал. 1 ЗДДС – запечатване на търговски обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции.

В жалбата е изложено становище за незаконосъобразност на процесната заповед. Мотивите, обуславящи целта на наложената ПАМ били бланкетни и неконкретизирани. Поддържа се, че мярката трябва да е определена в такъв вид и обем, че да не ограничава правата на субектите в степен, надхвърляща преследваната от закона цел. Според жалбоподателя целта на наложената ПАМ не кореспондира с изведените от законодателя цели за налагане на ПАМ. Поддържа, че няма как затварянето на обекта избраната за достъп до него да е в състояние да промени начина на извършване на дейността. В заповедта липсвали мотиви, а изложените били бланкетни. Изводите на органа били необосновани, като не ставало ясно какво е

накарало органа да приеме, че дружеството цели отклонение от данъчното облагане. Предполагаемите вреди за бюджета били неконкретизирани по размер, като не се сочели и данни за други извършени нарушения от лицето, както и за неплатени публични задължения. Поддържа се, че срокът на ПАМ е необосновано дълъг. Изложено е становище, че е нарушено правото на защита на дружеството и е нарушен принципа на пропорционалността. Иска се отмяна на оспорената заповед. Претендира се присъждане на разноските по делото.

В съдебно заседание дружеството не е представявано.

Ответникът – Началник на отдел „Оперативни дейности“ – С., в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, чрез юрк. А. оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

След като разгледа оплакванията, изложени в жалбата, доказателствата по делото и становищата на страните, Административният съд приема за установено от фактическа страна следното:

На 01.06.2020 г. в 10:50 часа е била извършена проверка на търговски обект по смисъла на §1, т. 41 от ДР на ЗДДС – магазин за ел. материали, находящ се в [населено място], [улица][жилищен адрес] стопанисван от [фирма]. При проверката е извършена контролна покупка от органите по приходите, преди легитимация, на обща стойност 10,00 лв. (1бр. разклонител), като плащането е прието от Г. Б. за сметка на [фирма], за което не е бил издаден фискален касов бон, нито бележка от кочан.

След легитимация от страна на органите по приходите, в хода на проверката е отпечатан ДФО „Х“ от 01.06.2020 г. от работещото и въведено в експлоатация на обекта ФУ модел Т. ZM-KL V2, с рег. № ФУ № 4145225/01.04.2019 г. и ИН на ФУ ZK046450 и ИН на ФП № 50155187.

Констатирано е, че търговецът, в качеството си на задължено лице по чл. 3 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства, не регистрирал и отчетел всяка извършена продажба на стоки и услуги в ТО, чрез издаване на фискални касови бележки от въведеното в експлоатация за обекта фискално устройство, с което е допуснато нарушение на разпоредбите на тази наредба.

За установените факти и обстоятелства е съставен протокол за извършена проверка сер. АА № 0038491/01.06.2020 г.

За констатираното нарушение началник отдел „Оперативни дейности“ [населено място], в Дирекция „Оперативни дейности“, ГД „Фискален контрол“ В ЦУ на НАП издал Заповед № Фк-С516-0038491/08.06.2020 г., с която спрямо дружеството е наложена принудителна административна мярка по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ ЗДДС – запечатване на търговски обект магазин за ел. материали, находящ се в [населено място], [улица][жилищен адрес] стопанисван от [фирма] за срок от 14 дни и забрана за достъп до него.

Заповедта е връчена на управителя на дружеството на 26.06.2020 г., видно от приложената разписка на л.15 от делото.

Срещу заповедта е подадена жалба с вх. 1354-305#2/10.07.20 г. до директора на Дирекция „Оперативни дейности“ в ГД ФУ при ЦУ на НАП, който с Решение № ГДФК-63/15.07.2020 г. отхвърлил жалбата.

При така установеното от фактическа страна Съдът обосновава следните правни изводи:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е допустима, като подадена в срок, срещу акт, който подлежи на съдебен контрол, от лице, което е адресат на акта.

Настоящият съдебен състав, като обсъди наведените в жалбата доводи и представените от страните доказателства намира, че разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 186, ал. 3 принудителната административна мярка „запечатване на търговски обект, за срок до 30 дни, независимо от наложените глоби и имуществени санкции“ се прилага с мотивирана заповед на органа по приходите или от оправомощено от него длъжностно лице. Видно от представената Заповед № ЗЦУ-ОПР-16/17.05.2018 г. на Изпълнителния директор на НАП /л. 43/, оспорената заповед е издадена от компетентен орган, тъй като съгласно т. 1 от цитираната заповед началниците на отдели „Оперативни дейности“ в дирекция „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП са определени с нарочен акт за органи, компетентни да налагат ПАМ от процесния вид. Съдът не констатира основания за нищожност на оспорената заповед, противно на твърденията, изложени в жалбата.

Оспорената заповед е издадена и в предвидената от закона форма (писмена) и съдържа фактическите и правни основания за издаването ѝ. Спазено е изискването на чл. 59, ал. 2, т. 4 АПК, като съдът намира, че заповедта е в достатъчна степен мотивирана.

Съгласно разпоредбата на чл. 118, ал. 1 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.

Съгласно чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ ЗДДС принудителната административна мярка запечатване на обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което не спазва реда или начина за издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за доставка/продажба. Тоест, неиздаването на фискална касова бележка за извършена продажба е материалноправната предпоставка, обуславяща законосъобразното налагане на ПАМ от процесния вид.

Настоящият съдебен състав намира, че фактическият състав на чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ ЗДДС е изпълнен в конкретния случай, което формално обуславя законосъобразността на наложената ПАМ. Съдът приема за безспорно установено, че продажбата не е отчетена след приемане на плащането, чрез издаване на фискална касова бележка. Сумата, заплатена по извършената контролна покупка в размер на 10 лв. не фигурира в дневния финансов отчет, който е разпечатан от намиращото се в обекта фискално устройство. По обстоятелството за неиздаване на фискална касова бележка страните не спорят.

В конкретният случай с процесната заповед е определен срок на запечатването на обекта - 14 дни, като от страна на административният орган са изложени мотиви относно упражняването на правомощието на органа по приходите по целесъобразност да определи именно този срок за действие на мярката. Срока е обоснован с местонахождението на търговския обект, който се намирал на оживено място, където целодневно имало голям поток от клиенти, както и от вида на предлаганите стоки.

Местоположението на ТО пък предполагало висока обществена опасност на деянието, т.к, реализираното от лицето противорпавно поведение ставало достойние на неограничен кръг лица.

Тези изводи на административния орган са необосновани. Законът не дава легална дефиниция на понятието „оживено място“, а дали конкретното местоположение на търговския обект е такова и колко е оживено – може само да се предполага. Достойние на колко лица е станало нарушението също не е ясно. Всъщност, според настоящия съдебен състав обществената опасност на процесното нарушение не може да бъде определена с хипотетично предположение колко лица са станали свидетели на неиздаването на касова бележка. Отбелязаното в заповедта „потенциални клиенти“ сочи на възможност, а не за осъществен факт от социалната действителност. Отбелязването, че запечатването на обекта „би допринесло“ за коригиране на поведението на лицето, също е хипотетично и несигурно. Не става ясно по какъв начин затварянето на търговския обект ще постигне цели, които затварянето за минимален срок от 1 ден не би постигнало. Не е посочено и по какъв начин е определен срока от 14 дни, като необходим за „създаване на нормална организация на работа за надеждно и достоверно отчитане на търговския оборот от продажбата на стоки“. Факт е, че е констатирана положителна наличност в касата на обекта с тази, която е отчетена при разпечатване на ДФО, но липсват доказателства, че разликата се дължи на неотчетени продажби, а не например на служебно въведени средства.

Действително нарушението е безспорно установено и според съда, и този факт е красноречив, но това не е равнозначно, че следва да се сподели всеки един размер при определяне срока, в който този търговец в квартален магазин следва да търпи невъзможността да реализира приходи от дейността си и да не работи почти половин месец и това във време на световна пандемия.

Именно с оглед изложеното дотук, настоящият състав намира конкретно наложената ПАМ - запечатване със срок на продължителност от 14 дни за несъразмерна на установеното, т.е. в несъответствие с посоченото в чл. 6, ал. 5 АПК, което е основание за отмяна на административния акт като незаконосъобразен съобразно посоченото в чл. 169 АПК (в този смисъл Решение № 10548 от 30.07.2020 г. на ВАС по адм. д. № 14426/2019 г., I о., където е отменено запечатване със срок от 10 дни при неотчетена продажба на стойност от 35 лева, което е 3 пъти над неотчетената продажба в този казус, а и тук санкцията е дори и по-висока - 14 дни).

Съдът намира, че запечатването на търговския обект за срок от 14 дни е немотивирано, засяга съществено правната сфера на жалбоподателя и е явно несъизмеримо с преследваната от закона цел. Срокът на мярката не е определен по разумен начин, добросъвестно и справедливо, а в голямата си част и с изцяло хипотетични мотиви, по отношение обществената опасност на нарушението и неконкретизирания размер на предотвратената вреда. При това положение, дори и да се приеме, че разпореждането на органа за налагане на ПАМ е мотивирано и е издадено в изпълнение на закона, то административният акт следва да бъде отменен поради противоречието му с основополагащия правен принцип за съразмерност, прогласен с чл. 6, ал. 2 от АПК, какъвто е и настоящият случай.

Съгласно чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност държавите - членки могат да наложат други задължения, които те считат за необходими за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане.

Съгласно решение на СЕС от 9 февруари 2012 г. по дело С-210/10-т. 23 при липса на хармонизация на ниво ЕС в областта на санкциите за неспазване на условията, предвидени в законодателството им в тази връзка, държавите-членки са компетентни да изберат санкции, които според тях са подходящи, но при спазване правото на ЕС и общите му принципи, в т.ч. този на пропорционалността. Съгласно задължението си за лоялно сътрудничество по чл. 4, ал. 3 от ДФЕС следва да гарантират, че придават на санкцията ефективен, пропорционален и възпиращ характер - Решение на СЕС от 7 октомври 2010 г. по дело С-383/09. Когато по правото на ЕС няма по-точни правила за определяне на национални санкции, те не трябва да нахвърлят границите на необходимото за постигане на легитимно преследваните от националното законодателство цели и когато има избор между няколко подходящи мерки, винаги трябва да се прибегне към най-малко обвързващата и причинените неудобства да не са несъразмерни на преследваните цели.

Разпоредбите на чл. 186 ЗДДС не градират тази степен на обществена опасност, свързана с размера на неотчетената продажба, нито я диференцират в зависимост от него. След като в търговския обект има монтирано, въведено в експлоатация и регистрирано съгласно чл. 7, ал. 1 и чл. 16, ал. 1 от Наредба № Н-18/2006 г. фискално устройство, технически изправно и функциониращо с оглед регистрация на всички продажби, органите по приходите имат възможност текущо да контролират всички данни за отчетността. Контролът върху действия на търговец, с които то би могъл да оцети фиска, може да бъде осъществяван и с други средства, различни от запечатване на обекта, с което на практика се препяства дейността и така се създават предпоставки за причиняване на имуществени вреди, подлежащи впоследствие на репарирание.

Със запечатване на обекта за срок от 14 дни би се затруднила дейността на жалбоподателя и биха се причинени вреди от сериозен характер, предвид апаратурата в обекта.

Ето защо Заповед за налагане на принудителна административна мярка № Фк-С516-0038491/08.06.2020 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ [населено място], в Дирекция „Оперативни дейности“, ГД „Фискален контрол“ В ЦУ на НАП е незаконосъобразна и като такава следва да бъде отменена.

Предвид изложеното дотук и изхода на спора претенцията на процесуалния представител на дружеството – жалбоподател се явява основателна, поради което Националната агенция за приходите следва да бъде осъдена да заплати на „М. - ЕЛ“, ЕИК[ЕИК] сума в размер на 650 лв. съобразно приложения списък /л.34/.

Водим от горното и на основание чл. 172, ал.1 и ал. 2, пр. 4 АПК, Административен Съд С. - град, III отделение, 2 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „М. - ЕЛ“, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], [жилищен адрес] вх. „А“, ап. 120, представлявано от управителя Г. М. Б., чрез процесуален представител адв. Д. Д. – Б., със съдебен адрес [населено място], [улица], ап. 1, Заповед № Фк-С516-0038491/08.06.2020 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ [населено място], в Дирекция „Оперативни дейности“, ГД „Фискален контрол“ В ЦУ на НАП, с която на дружеството е наложена

принудителна административна мярка по чл. 186, ал. 1 ЗДДС – запечатване на търговски обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „М. – ЕЛ“, ЕИК[ЕИК], сума в размер на 650 лв., представляваща сторени по делото разноски.

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

СЪДИЯ: