

РЕШЕНИЕ

№ 541

гр. София, 28.01.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 44 състав, в публично заседание на 15.01.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Юлия Тодорова

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **2210** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 145 и сл. от АПК, вр. чл. 186, ал. 4 от ЗДДС

Жалбоподателят [фирма] със седалище и адрес на управление [населено място], , [улица], обжалва Заповед за налагане на принудителна административна мярка №12721-0174171 от 10.01.2012г., издадена от Заместник Директора на ТД на НАП – С. за налагане на ПАМ „запечатване на търговски обект”- „интернет център за съдействие на клиенти”, стопанисван от [фирма], и забрана за достъп до обекта.

Твърди в жалбата до съда, че оспорената заповед е неправилна, необоснована и незаконосъобразна. Поддържа, че административното производство е протекло при множество съществени процесуални нарушения, всяко едно от които само по себе си е достатъчно основание за отмяна на обжалвания административен акт:

Обжалваната Заповед за прилагане на принудителна административна мярка по чл.186, ал.1, т.1, б."а" от ЗДДС и чл.187, ал.1 от ЗДДС е издадена на основата на Наказателно постановление № 12721 -0174171 /10.01.2012г., издадено от Заместник Директора на ТД на НАП - С.. Наказателното постановление от своя страна също е постановено при съществени нарушения на производството по налагане на установяване на административно нарушение и по налагането на административно наказание.

Според жалбоподателя лицата, извършили проверката компрометирали своята обективност и безпристрастност /изисквани от чл.2 и 3 на ДОПК/ с публикуването на сайта на НАП на статия "Неутрализирана е незаконна мрежа от пунктове за он-лайн

залагания" от 24.11.2011г. Чл.2 от ДОПК изисква служителите да прилагат законите точно, а чл.3 изисква служителите да установяват фактите безпристрастно. Обявяването на помещенията на дружеството за, цитира: "... НЕЗАКОННА мрежа от пунктове за он-лайн залагания..." преди проверката да е завършена, да е издадено наказателно постановление за незаконна мрежа от пунктове за он-лайн залагания и потвърждаването му от съответната съдебна инстанция, се явява нарушение на основни принципи на административнонаказателното производство в частност, и на правото – в общ план. Към 24.11.2011г. такова съдебно решение няма и действията на служителите на НАП след проверката /публикация, промяна на мнението относно какво е установено по време на проверката и т.н./, водят до основателно съмнение относно тяхната безпристрастност и обективност, което само по себе си е основание за отмяна на обжалваното НП.

Това опорочаване е изключително съществено и не може да бъде тълкувано или санирано, тъй като то определя цялостния характер на административното производство, включително и допуснатото предварително изпълнение.

Изложените обстоятелства в АУАН, НП и последвалата го Заповед №12721-0174171 от 10.01.2012г. не отговарят на действителната фактическа обстановка. Заповед №12721-0174171 от 10.01.2012г. в този смисъл била необоснована, поради което и незаконосъобразна.

Дружество [фирма] предлага услугата - съдействие на клиенти за залагане в интернет върху резултати от спортни състезания, което съдействие се извършва в обектите на дружеството, какъвто е и обектът, който касае обжалваната Заповед. В административният акт се твърди, че служител на фирмата е приел плащане за оказано съдействие за направа на залог, като за същото е издадена разписка с информация за осъществен залог, състояща се от букви и цифри. За извършено плащане не бил издаден никакъв документ, удостоверяващ плащането /фискален бон/. От всичко това данъчният инспектор е направил извода, че заплатените пари са за оказаното съдействие, а не за реализирана по желание на клиента хазартна сделка в А.. Именно последното е обективната истина по случая.

За оказаното съдействие и извършена услуга [фирма], не е получавал парично възнаграждение от страна на клиента, поради което и не е издал финансов бон за извършената услуга. Паричната сума, която е заплатена е предадена на човека, чийто личен акаунт е бил употребен за желаната сделка, тъй като това са негови лични пари, които той е бил изпратил в А., и които са били употребени за реализиране на желаната сделка.

Самата сделка е сключена на сайта www.planetwin365.com и е осъществена на територията на А., поради което и издадените квитанции съответстват на законодателството на А.. С присъединяването си към Европейския Съюз Б. е приела, че нейните граждани ще могат да ползват услугите на Европейски компании и Б. няма да създава пречки за това. [фирма] само и единствено помага на клиента по-лесно да достигне до желаната от него сделка. НАП никога не е изисквала да се издават касови бележки различни от квитанциите, издавани от търговеца, който сключва сделката. В този смисъл е очевидно, че разликата, за която става въпрос в конкретния случай е фактът, че клиентът реализира желаната сделка с търговец, който се намира не в Р. Б., а на територията на друга страна членка на Европейския съюз. С включването си в Европейския съюз обаче, Б. е приела да признава финансовите документи, издавани в други страни членки на ЕС, за което НАП има трайно установена практика.

Недопустимо е НАП да проявява различен подход към различните търговци, тъй като такива порочни действия са се явяват в изключително противоречие на европейското и българското законодателство, защото така се създават условия за дискриминация, протекционизъм, поддържане на нелоялна конкуренция и монополизъм, от което основния потърпевш е обикновения клиент.

Жалбоподателят счита, че тъй като [фирма] предлага услугата „съдействие на клиенти” и понеже за тази дейност не се изисква издаване на фискален бон, то и в случая не е следвало да бъде издаван такъв. Никъде в българското законодателство не се изисква издаване на финансов документ за извършена безплатна

Услуга. За извършената дейност в клиентските центрове на [фирма], а именно съдействие на клиентите на www.planetwin365.com да стигат по-лесно до услугите на www.planetwin365.com Н. <http://www.planetwin365.com/>, дружеството получава заплащане от австрийското дружество собственик на сайта, за което се издават изискваните по закон финансови документи - фактури.

В този смисъл, счита, че в случая не е извършено административно нарушение, поради което издаването на обжалваното Наказателно постановление, съответно Заповед за налагане на ПАМ се явява необосновано, неправилно и незаконосъобразно.

Ответникът по жалбата приема, че същата е неоснователна и моли съдът да я отхвърли като такава.

Съдът, след като обсъди доводите на страните и прецени по реда на [чл. 235 ал. 1 от ГПК](#) във вр. с [чл. 144 от АПК](#), събраните и приети по делото писмени доказателства, приема за установено от фактическа страна, следното:

Жалбата е подадена срещу индивидуален административен акт, който подлежи на обжалване по смисъла на чл. 145 и сл. от АПК. Заповедта за налагане на ПАМ е връчено на дружеството на дата 10.01.2012г. на упълномощено за това лице. Жалбоподателят като адресат на акта, е подал жалбата до съда чрез органа издал оспорения административен акт, на дата 13.01.2012г. входирана в деловодната система на НАП с № 53-03-93.

Видно е от Заповед № ЗЦУ-28 от 06.01.2010г. издадена от Изпълнителния директор на НАП, че заместник директорът на ТД на НАП [населено място], е компетентен да издава оспорената заповед.

Установява се от акт на компетентен данъчен орган-Заповед за налагане на принудителна административна мярка №12721-0174171 от 10.01.2012г. от дата 10.01.2012г., че на 22.11.2011 г. при извършена проверка на обект-интернет център за съдействие на клиенти, находящ се в [населено място].[жк][жилищен адрес] стопанисван и експлоатиран от [фирма], че в обекта се предлага услугата-съдействие на клиенти за залагане в интернет върху резултати от спортни състезания. Срещу извършеното съдействие се приемат плащания в брой от А. Д. Д. с ЕГН: [ЕГН]. Срещу приетите в брой суми А. Д. Д. издава разписки разпечатани от принтер, монтиран към компютърна конфигурация, до която достъп има само той. Същите разписки съдържат; код на залагане /комбинация от букви и цифри- потребител /шестцифрен код и име , множество „спортно събитие, на което е направен залога”, дата и час на залагането, коефициент, залог в евро и лева, общо коефициенти

Същите разписки не представляват ценни книжа, съгласно Наредбата за реда и условията за отпечатване и контрол върху ценните книжа на МФ, приета с ПМС № 289 от 09. 12.1994г., установено при анализ на разписки отпечатани на дата 22.11.11 г.общо 5 бр.

В момента на проверката в касата на обекта са се установили налични парични средства в размер на общо 102,20 лв., надлежно описани в опис на парите по банкноти и монети от присъстващия при проверката А. Д. Д.. Според саморъчно оформени и подписани от посоченото лице писмени обяснения, същият приема в брой залози и изплаща печалби.

На 22.11.2011г, в 17:50 часа. Й. Г. Х., на длъжност инспектор по приходите в ТД на НАП С., след указано му съдействие за направения от него залог на стойност 10 лв., е заплатил в брой в обекта същата сума с банкнота от 10 лв., като плащането е прието от А. Д. Д. служител на [фирма]. Плащането е отчетено единствено с разписка с код на залагане № Р.-276502, разпечатана от компютърна конфигурация и същата не представлява ценна книга. За плащането не е издаден какъвто и да било друг документ, удостоверяващ плащането в брой. Съгласно чл. 3. ал. 1 от Наредба Н-18/13.12.2006г. на МФ, всяко лице е длъжно да регистрира и отчита извършените от него продажби на стоки и услуги в или от търговския обект чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство. Според чл. 4. ал. 3 от Наредба Н-18 от 13.12.2006г. на МФ не е задължено да регистрира извършваните от него продажба на стоки и услуги чрез фискално устройство, лице което продажба на билети или други удостоверителни знаци за услуги отпечатани по реда на Наредбата за реда и условията за отпечатване и контрол върху ценните книжа на МФ, приета с ПМС № 289 01 09.12.199-1г. При проверката се установило, че в обекта не е налично монтирано, въведено в експлоатация и не се използва фискално устройство. Издаваните на обекта разписки за залог не представляват ценни книжа, съгласно Наредбата за реда и условията за отпечатване на контрол върху ценните книжа на МФ, приета с ПМС № 289 от 09.12.1994г. При проверка в информационния масив на П. се установило, че дружеството няма регистрирани фискални устройства. Данъчните органи правят извод, че тъй като гореописаното плащане в размер на 10 лв. е било отчетено чрез издаване на разписка, която обаче не е ценна книга, отговаряща на изискванията на Наредбата за реда и условията за отпечатване и контрол върху ценните книжа на МФ, приета с ПМС № 289 от 09.12.1994г., то същото е следвало да бъде отчетено чрез касова бележка от фискално устройство, но в обекта не е било налично такова т.с. дружеството е допуснало извършването на услуга срещу плащане в брой от клиент, без в обекта да има налично функциониращо фискално устройство от датата на започване на дейността в обекта 07.11.2011 година. Същото се доказвало от налични в обекта разписки от дати 07.11.2011г. до 22.11.2011г. -50 бр.

С описаното деяние, като е допуснало продажба на услуга срещу плащания в брой без в обекта да има монтирано и въведено и експлоатация фискално устройство. Дружеството е нарушило разпоредбите на чл. 7, ал. 1 от Наредба Н-18/13.12.2006г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства.

Наложена е ПАМ от заместник директор на ТД на НАП въз основа на издадено наказателно постановление-запечатване на търговски обект-интернет център за съдействие на клиенти , нахожящ се в [населено място], [жк], [жилищен адрес] стопанисван и експлоатиран от дружеството жалбоподател и забрана за достъп до него за срок от един месец, на осн.чл. 186 ал.1 т.1 б."а" от ЗДДС.

Със заповедта е наложено и предварително изпълнение на същата.

На жалбоподателя е издадено Наказателно постановление №12721-0174171 от 10.01.2012г. №12721-0174171 от 10.01.2012г. на Заместник-директора на ТД на НАП,

който на осн.чл.53 от ЗАНН е разгледал административно-наказателната преписка по АУАН 12721-0174171 от дата 21.12.2011г. По делото няма данни посоченото по-горе наказателно постановление да е обжалвано. Последното възприема фактическите констатации изложени в АУАН относно извършеното от жалбоподателя нарушение.

Видно е от представената по делото от жалбоподателя справка за актуално състояние на действащите към 11.01.2012г. трудови договори в дружеството, че лицето А. Д. Д., действително е работил в [фирма] и към датата на проверката-22.11.2011г.

Според протокол за извършена проверка, което също не се оспорва от жалбоподателя от дата 17.01.2012г. във връзка с горесцитираното НП, обектът се констатира, че е запечатан. Последното обстоятелство се доказва и от неоспорения от жалбоподателя Протокол за запечатване на търговски обект сер.АА № 0002836.

По делото се представи от жалбоподателя залагане под код № Р.-Р.-276502 с потребител К. Р.. Няма данни служител на ТД на НАП да е заплатил 10лв. като залог за участие в хазартна игра.

По делото не е спорно, че жалбоподателят държи процесния обект, където е извършена проверката и като наемател, по силата на договор за наем от дата 17.10.2011г.

За доказване на констатациите в оспорената заповед, се представя протокол за извършена проверка от дата 22.11.2011г., според което на посочената дата служители на данъчните органи са направили проверка на адреса на помещението в [жк], стопанисвано от жалбоподателя и са констатирали залог от 10лв., за което е издадена разписка №Р.-276502 с потребител К. Р.. Иззети са по реда на ДОПК веществени доказателства, вкл. и компютъра от помещението, за което са били съставени и протоколи. За обезпечаване на доказателствата са предприети незабавни действия, за което се съставя и протокол №АА №0003275. Обсъдените протоколи са съставени в надлежната форма и от оправомощени лица по чл. 50 и чл.110, ал.4 от ДОПК.

По делото са събрани обяснения на А. Д. служител на дружеството, което се занимава с изплащането на печалбите по залога и издава разписка за това. Обясненията му са били дадени в хода на извършената проверка срещу дружеството, по която е бил издаден цитирания АУАН и НП. Във връзка с проверката данъчните органи са събрали обяснения и от трети лица, които не са служители на жалбоподателя, и които са участвали и играли в процесния пункт в М.-4. От сведенията, които е дал Т. К. П. от дата 22.11. 2011г., се установява, че залагането ставало чрез човек от пункта, през интернет сметката му. При направата на залог се издавало документ. При печалба получавал точната сума през интернет сметката му. От обясненията на А. К. Ф. служител на жалбоподателя, се установява, че бележката, която е печеливша, се изплаща. Обсъдени са още обясненията на посетители в пункта като Т. С., И. Г., от които се установява безпротиворечиво, че при печалба, същата се изплаща веднага срещу фиш.

По делото се представи от жалбоподателя договор от дата 06.06.2011г. на английски език в превод на български, който не се оспори от ответника, сключен между С. С. 365 G., регистрирано като дружество по законите на А. и С. спорт Б. О., регистрирано по силата на българския закон. За правосубектността на дружеството регистрирано в А., жалбоподателят представя и извадка от търговския регистър от [населено място], А..

Видно е от договора, че същият е сключен в А., като страните в чл.13 от него са

уговорили и приложимо право-това на А..

Според чл.4.4 от договора, жалбоподателят е поел задължението да урежда улесняването, събирането и прехвърлянето от името на С. спорт 365 О. /А./ на информацията свързана с предложените залози, идващи от всяко едно залагащо лице-потребител. Според чл.4.4.1 залогът се приема именно от компанията майка, т.с. от австрийското дружество.

От този текст съдът прави извод, че сумата по залога не преминава в патримониума на жалбоподателя, а за сметка на С. спорт 365 О. /А./. Последното дружество по чл. 4.5. от договора е единствено компетентно да приема или откаже залога.

По силата на договора-чл. 4.15, жалбоподателят за извършваните от него посреднически услуги и ексклузивно представителство, получава възнаграждение и хонорари.

Във вътрешните си правоотношения страните по договора се приели и приложимост на чл.4 от Римската конвенция от 1980г. Според нея и уговореното в цитирания договор, договорът за залог се счита сключен между австрийското дружество и комарджията, когато изпратеният от последния залог, достига адреса на главната букмейкърска компания, с център на дейност и действащи офиси в А.. Плащането на залога се взема от сметката отворена и намираща се австрийска територия.

С определение от 27.03.2012г., съдебният състав по делото е отменил разпореждането за допускане на предварително изпълнение на оспорената заповед. Определението не е обжалвано и е влязло в законна сила, към датата на приключване на устните състезания по делото.

За установяване на релевантните за спора факти, съдът е допуснал и приел без възражения и оспорване от страните, заключение на съдебно-техническа експертиза на вещо лице Д. Д. С..

От правна страна, съдът приема следното:

Видно е от Заповед №3ЦУ-28 от 06.01.2010г. на Изпълнителния директор на НАП, че той в рамките на законовите си правомощия и чл.10, ал.1, т.1 и т.14 от ЗНАП и чл.110, ал.4 и чл. 279, ал.1 от ДОПК, е определил компетентните органи да издават заповеди за налагане на принудителни административни мерки, измежду които и зам. директора на ТД на НАП. Следователно това лице е било местно и териториално компетентно да издаде оспорената Заповед за налага не ПАМ и в кръга на своите правомощия.

Правното основание за налагане на обжалваната принудителна административна мярка е чл. 186, ал. 1, т. 1 б. "а" от ЗДДС, съгласно който запечатване на обект за срок до един месец се прилага на лице, което не спазва реда или начина за издаване на съответен документ за продажба /фискален бон, касова бележка от кочан или удостоверятелен знак за продажба/, отпечатан и издаден по установения ред за доставка/продажба. Следователно фактическо основание за налагането на принудителна административна мярка се явяват констатации за извършено нарушение на реда или начина за издаване на съответен документ за продажба.

Според посочените в обжалваната заповед разпоредби на Наредба № Н-18 на министъра на финансите от 13.12.2006 година за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства, уреждащи реда и

начина за издаване на документ за продажба, всяко лице е длъжно да регистрира и отчита извършваните от него продажби на стоки или услуги във или от търговски обект чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство при извършване на плащането, когато е в брой /чл. 3, ал. 1/, като за всяка продажба се издава фискална касова бележка /чл. 25, ал. 1 и 3/, и лицата приемащи плащането са длъжни да предоставят на клиента издадената фискална касова бележка едновременно с приемането на плащането.

По делото се представи от жалбоподателя договор от дата 06.06.2011г. на английски език в превод на български, което не се оспори от ответника, сключен между С. С. 365 G., регистрирано като дружество по законите на А. и С. спорт Б. О., регистрирано по силата на българския закон. За правосубектността на дружеството регистрирано в А., жалбоподателят представя и извадка от търговския регистър [населено място], А..

Видно е от договора, че същият е сключен в А., като страните в чл.13 от него са уговорили и приложимо право-това на А..

Според чл.4.4 от договора, жалбоподателят е поел задължението да урежда улесняването, събирането и прехвърлянето от името на С. спорт 365 О. /А./ на информацията свързана с предложените залози, идващи от всяко едно залагащо лице-потребител. Според чл.4.4.1 залогът се приема именно от компанията майка, т.с. от австрийското дружество.

От този текст съдът прави извод, че сумата по залога не преминава в патримониума на жалбоподателя, а е за сметка на С. спорт 365 О. /А./. Последното дружество по чл. 4.5. от договора е единствено компетентно да приема или откаже залога.

По силата на договора-чл. 4.15, жалбоподателят за извършваните от него посреднически услуги и ексклузивно представителство, получава възнаграждение и хонорари.

Във вътрешните си правоотношения страните по договора се приели и приложимост на чл.4 от Римската конвенция от 1980г. Според нея и уговореното в цитирания договор, договорът за залог се счита сключен между австрийското дружество и комарджията, когато изпратеният от последния залог, достига адреса на главната букмейкърска компания, с център на дейност и действащи офиси в А.. Плащането на залога се взема от сметката отворена и намираща се на австрийска територия.

Тъй като жалбоподателят и С. спорт 365 О. /А./, са приели приложимо право по отношение на договора между тях, да бъде австрийското право, то съгласно чл.10, ал.1, т.1 от Римската конвенция за определяне на приложимия по отношение на облигационните отношения между страните, закон, тълкуването на договора от 06.06.2011г., следва да става по правилата на австрийското облигационно право, а не по българското такова.

С оглед на това, съдът намира, че разписката, която издава жалбоподателя, на страната, която дава пари в залог, е само доказателство, че договорът за залог между С. спорт 365 О. /А./ и комарджията, е сключен. Това означава, че жалбоподателят не е комисионер по това правоотношение със С. спорт 365 О. /А./ и дори по смисъла на Търговския закон, доколкото ответникът по жалбата се позовава на това в писмените си бележки по

делото от дата 23.01.2013г. Горният извод се подкрепя и от чл. 348, ал.1 от ТЗ, според който комисионерът се задължава срещу възнаграждение по поръчка на доверителя да извърши от свое име и за негова сметка една или повече сделки. Тук обаче по делото и както правилно заключава и ответника в същите писмени бележки /стр.3/, дружеството жалбоподател е приемал залози от името и за сметка на австрийското дружество, т.с., жалбоподателят не действа от свое име и за чужда сметка, а от чуждо име и за чужда сметка. Затова без значение за българския фиск е какъв документ и как ще бъде наречен той, който жалбоподателят издава от името и за сметка на австрийското дружество, т.с. изпълнява договор сключен в А., на територията на Б., т.с. той е с трансграничен ефект. Този документ не материализира нито доставка, нито услуга, нито продажба по смисъла на българското данъчно-процесуално право, а е доказателство, че договорът за паричен залог, е сключен и то между австрийското дружество и комарджията, който в случая се намира на територията на Р. Б..

Дори и да приемем, че приложим при тълкуване на облигационните отношения между страните по договора от 06.06.2011г., следва да бъде ТЗ, то по силата на договора от 06.06.2011г., жалбоподателят няма заложно право върху сумите, които се залагат от комарджиите. Това е така, защото те не са предмет на сделката между него и лицата, които залагат и този извод произтича от правата и задълженията които има дружеството жалбоподател в облигационните си отношения с С. спорт 365 О. /А./. В случая се касае за задграничен залог, тъй като според договора от 06.06.2011г., договорът за залог се счита сключен между австрийското дружество и комарджията, когато изпратеният от последния залог, достига адреса на главната букмейкърска компания, с център на дейност и действащи офиси в А..

За пълнота следва да се посочи и, че процесното залагане е вид хазартна игра по чл.62 от Закона за хазарта, в редакцията към датата на издаване на ПАМ и към датата на проверката-22.11.2011г. т.с. ред ДВ бр.77 от 04.10.2011г. Според тази норма игрите със залагания върху резултати от спортни състезания са хазартни игри, при които печалбата е обвързана с познаването на резултатите от спортни състезания, конни надбягвания и други, и зависи само от вярното предвиждане на тези резултати. Печалбата се определя чрез предварително изготвени коефициенти за осъществяване на залозите или от съотношението на броя на спечелилите играчи и размера на залаганията при предварително установен дял на печалбите. За игрите по ал. 1 се прилагат разпоредбите на чл. 37, ал. 5 и 7. Съгласно ал.5 на чл.37, преди издаване на фишове, билети или други удостоверителни знаци за участие в лотарийни игри, заявителят представя пред държавната комисия образци от тях за утвърждаване на вида и себестойността им.

От тълкуването на чл.37, ал.5 следва извод, че при залагането на сума за участие в спортно състезание, за каквото залагане се касае в оспорената заповед, законът посочва, че трябва да се издаде най-общо удостоверителен знак за участие в играта, които според чл.18 от Закона се утвърждават от Държавна комисия по хазарта.

По делото няма данни, а и не се твърди от ответника нито в хода на процеса, нито в оспорената заповед, че фискалният касов бон, е

удостоверителен знак по смисъла на чл.37, ал.5 от Закона за хазарта. Изводът на съда се подкрепя и от легалното понятие на думата „залог“ по смисъла на Закона за хазарта, в посочената по-горе редакция, а именно по пар. 1, „Залог“ е всяко заплащане на суми пари, пряко или под формата на жетони, талони, фишове, билети, телефонни импулси и **други** за участие в хазартни игри с цел получаване на печалба. Закона не изброява изчерпателно формата на заплатената сума пари, която се удостоверява със залога. Меродавно за изпълнението на закона е, това да е удостоверителен знак одобрен от Държавната комисия за хазарта.

Този извод на съда не се променя от обстоятелството, че жалбоподателят като данъчнозадължено лице, дължи данък по чл.220 и сл. от ЗКПО, като данъчната основа се формира на база стойността на направените залози за всяка игра. Задълженията към фиска по ЗКПО не са обвързани от издаване на касов фискален бон за доказване на извършените залози, т.с. неиздаването на фискален касов бон не ощетява фиска, тъй като жалбоподателят остава данъчнозадължено лице, което по смисъла на Закона за хазарта издава удостоверителни знаци, за да докаже стойността на направения залог.

Въз основа на така изяснената фактическа обстановка и правни изводи, съдът намира, че не е налице нарушението, визирано в оспорваната заповед, а именно по чл. 3, ал. 2 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 година издадена от МФ. Съдът приема отделно от горното, че по делото липсват доказателства за извършени фактически продажби в обекта именно за периода към 10.01.2012г.-датата на издадената заповед за налагане на ПАМ. В този смисъл констатациите в протокола не съдържат съществени елементи на договора за продажба, нито за сключване на договор за залог на пари. Съдът приема за неправилни констатациите на органа издал оспорената заповед, досежно това, че жалбоподателят е следвало да издава касова бележка от фискално касово устройство в обекта именно, защото получава плащания в брой от клиент и издава за това разписка. Органът издал обжалваната заповед, е приел затова, че бил нарушен и чл.7 от горецитираната Наредба Н-18. В този смисъл и доводите на ответника в депозираните по делото писмени бележки от дата 23.01.2013г, са неоснователни, а цитираното решение на СЕС С-89 от 2005г., е ирелевантно, защото никой не спори, че дружеството-жалбоподател е данъчно задължено лице по смисъла на чл.220 от ЗКПО или ЗДДС.

По делото не е спорно, че действително в проверявания обект към датата на ПОП, не е имало регистриран касов апарат. Спорно е какъв е характера на сделката за която жалбоподателят е получавал плащане в брой от клиентите на клуба и следва ли в този случай да се издават касови бонове от устройство с фискална памет.

Въз основа на обсъдения по –горе договор от дата 06.06.2011г. за продажба на ексклузивни права на австрийското дружество майка на територията на Б., като държава членка на ЕС, се установи, че жалбоподателят има изключителното право да представлява С. спорт 365 О. /А./ на територията на Б. и да посредничи при сключването на договор за залог между австрийското дружество и комарджията, който се счита сключен, когато изпратеният от последния залог, достига адреса на главната букмейкърска компания, с център на дейност и действащи офиси в А..

Плащането на залога се взема от сметката отворена и намираща на австрийска територия. От това следва извод, че с получаване на суми така както е посочено в обжалваната заповед за налагане на ПАМ, в случая на 10 лв. от лице в интернет клуб на адреса на [улица], не се касае за продажба на стока по смисъла на чл. 3, ал.1 от Наредбата, а за договор за посредничество при сключване на договор за залог. Жалбоподателят не получава възнаграждение, от лицето предоставило сумата като залог, тъй като то действа в този случай от чуждо име и за чужда сметка на територията на Р. Б.. Издаването на разписка, така както се констатира и от органа по приходите в оспорената заповед, е в изпълнение на задължението на жалбоподателя по договора му за ексклузивни права от дата 06.06.2011г., да се отчете на австрийското дружество. Единственото възнаграждение, което жалбоподателят получава заради представителството на С. спорт 365 О., А., е по силата на член 4.15 от договора.

Тези изводи на съда се подкрепят и от установените и неоспорени от страните констатации в заключението на вещото лице, което е заключило, че компютрите на жалбоподателя, нямат инсталиран софтуер за сключване на хазартни сделки, каквато е залогът на пари. Също така нямат инсталирани и каквито и да е информационни системи, свързани и подпомагащи каквито и да било сделки. Компютрите имат инсталирани единствено браузери, през които може да бъде възможно свързване с други компютри или сървъри на които са инсталирани такива системи. Компютрите, нямат инсталиран софтуер за осъществяването на каквито и да е продажби. Процесните компютри нямат инсталиран софтуер, чрез който се генерират и принтират разписки за сключени хазартни сделки.

Отделно от това, адресът на уеб сайтът-<http://www.planetwin365.com>, показва, че физически към датата на проверката -10.01.2013г., се намира в Р. Ч., т.с. и към датата на проверката 22.11.2011г. и издаване на оспорената заповед-10.01.2012г., се касае за сключване на сделка за хазартен залог на пари, като една от страните е със седалище извън територията на Б., т.с. касае се за сделки с трансграничен елемент, както по отношение на мястото на сключване в А., така и по отношение на най-близката привръзка в съответствие с Римската конвенция от 1980г.относно определяне на приложимия при договорните отношения закон, така и по седалището на получателя на залога, т.с. залогоприемателя.

Затова с оглед обосноваване на материалната незаконосъобразност на оспорената заповед, съдът намира, че приложение следва да намери и практиката на СЕС по отношение на правото на сдружаване, предоставяне на услуги, свободно движение на капитали, залегнали като основни права на гражданите на ЕС, съобразно ДЕС. Да се приеме, че дори и да не са осъществявани сделки по договор за хазартен залог, жалбоподателят следва да има регистрирано фискално устройство и да издава касови фискални бонове, за суми, които реално не получава, означава в светлината на чл. 49, 56 и 107 от ДФЕС, да се наруши принципът на пропорционалност на мерките С-150-04, С-222/07, което води до ограничаване правото на свободно предоставяне на услуги от страна на дружеството регистрирано в А. и това на територията на Б.. Така и Решение по дело С-243/01 „G.”, в което се отстоява

свободата на свободно предоставяне на услуги от интернет провайдер на територията на друга държава-членка, различна от този, където е неговото седалище. Свободата на сдружаване е въздигната в основен принцип и при интернет провайдерите в съответствие с т.55 и следващите от цитираното решение.

Според чл. 7, ал. 2 от горната Наредба следва да са налице два кумулативни елемента: 1. извършване на продажба на стоки и 2. липса на функциониращо фискално устройство. Дори по делото по категоричен начин да е установено, че в обекта липсва фискално устройство за продажба то, по делото не са събрани доказателства от данъчния орган за извършване на реална продажба, респ. извършване на договор за хазартен залог в полза на жалбоподателя, нито по австрийското, нито по българското право.

Наложената ПАМ е трябвало да бъде наложена единствено при доказано нушение на чл.3, ал.2 от Наредбата. Липсата на елемент от обективната страна на фактическия състав на нарушението е безспорно основание за отмяна на оспорваната заповед.

Съгласно чл. 186, ал. 3 ЗДДС мярката се налага с мотивирана заповед от органа по приходите или от оправомощено от него лице. Това означава, че заповедта представлява индивидуален административен акт, който следва да отговаря на всички законови изисквания за неговото съдържание. Съдът приема, че същата е материално незаконосъобразна. Не се констатира липса на мотиви. Липсата на мотиви има само относно срока, за който се прилага принудителната административна мярка, което съставлява нарушение на изискването на чл. 59, ал. 2, т. 4 АПК. Наред с това води до невъзможност да бъде направена проверка от съда дали е изпълнено изискването за съответствие на индивидуалния административен акт с целта на закона, което представлява едно от изискванията за законосъобразност на акта, което съдът следва да провери съгласно чл. 168, ал. 1 вр. чл. 146, т. 5 АПК. Административният орган действа при условията на оперативна самостоятелност при определяне на срока на ПАМ, но същият следва да обоснове спазването на границите на тази самостоятелност, като изложи съответни мотиви. След като законодателят е предвидил срок до един месец за налагане на ПАМ, то административният орган е следвало да обоснове защо е определил максималния срок, посочен в закона. Като не е направил това, административният орган не е обосновал упражняването на предоставеното му правомощие в съответствие с целта на закона.

Предвид изложеното обжалваната заповед е постановена освен при нарушение на материалния закон и при съществено нарушение на административнопроизводствени правила относно съдържанието ѝ, както и при несъответствие с целта на закона, досежно срока на мярката. Не са налице отменителните основания на чл.146, т.1 и т.2 от АПК, а именно оспореният административен акт е постановен от компетентен орган и в предвидената от закона форма .

По разностите:

На жалбоподателя се следват сторените и доказани по делото разноски за заплатена държавна такса и депозит за вещо лице, общо в размер на 200лв.

Воден от горното, съдът

Р Е

Ш И :

ОТМЕНЯ Заповед за налагане на принудителна административна мярка №12721-0174171 от 10.01.2012г., издадена от Заместник Директора на ТД на НАП – С. за налагане на ПАМ „запечатване на търговски обект“- „интернет център за съдействие на клиенти“, находящ се в [населено място], [жк], [жилищен адрес] стопанисван и експлоатиран от [фирма] и забрана за достъп до обекта за срок от един месец, по жалба на [фирма] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] .

ОСЪЖДА ТД на НАП [населено място], да заплати на [фирма] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], съдебно-деловодни разноски от 200 лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Р. Б. в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, чрез изпращане на препис от него.

СЪДИЯ: