

Производството е по реда на чл.59 и следващите от ЗАНН.

Образувано е по подадена жалба от „***“ ЕООД, ЕИК: ***, със седалище и адрес на управление гр.София, ж.к.***, представлявано от управителя Л.К., против наказателно постановление №699255-F694056/10.04.2023 г., издадено от Началник на отдел „Оперативни дейности“-София, Дирекция „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с което на основание чл.185, ал.2 от ЗДДС е наложена имуществена санкция в размер на 3000 лева, за нарушение на чл.33, ал.1 от Наредба №Н-18/13.12.2006 г. на МФ, във вр. с чл.118, ал.4 от ЗДДС.

Жалбоподателят оспорва процесното НП, като неправилно и незаконосъобразно издадено. Навежда доводи в тази насока, че нарушението е за първи път, установената разлика в касовата наличност е в размер на 254,88 лева, която в процеса на работа би могла да се окаже съвсем друга, предвид обстоятелството, че се касае за търговски обект с непрекъснат цикъл на работа и е възможно продавачът да не успее да въведе навреме увеличението или намаляването на средствата в касата, доколкото осъществяването на дейността зависи от човешки фактор.

Освен горното, жалбоподателят допълнително навежда аргументи, че независимо от ниската стойност на установената разлика в касовата наличност и факта, че е първо нарушение по вида си, наказващият орган е определил твърде висока санкция в размер на 3000 лева, надвишаваща сумата 11 пъти, при направена констатация, че това нарушение не води до друго такова и всички приходи са отчетени и обложени, като същевременно с това и по идентичен случай за същото нарушение, същият наказващ орган налага санкция в размер на 500 лева.

Счита, че не са налице основания за ангажиране на административно-наказателната отговорност на жалбоподателя и поради факта, че не са доказани фактическите основания за нейното реализиране.

Жалбоподателят не се представлява в съдебно заседание от законен или упълномощен процесуален представител, и не взема допълнително становище по същество на правния спор.

Ответната страна по жалбата в лицето на АНО - Началник на отдел „Оперативни дейности“-София, Дирекция „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, чрез надлежно упълномощен процесуален представител – юрк.Й.Й., след приключване на съдебното следствие, моли съда да потвърди процесното НП, като законосъобразно издадено, без да излага конкретни съображения за това.

Претендира присъждане на разноски за юрисконсултско възнаграждение, в случай на така поискания изход от делото.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа

и правна страна:

Жалбата е подадена в срока по чл.59, ал.2 от ЗАНН и от лице, притежаващо активна процесуална легитимация да обжалва НП. Процесното НП е връчено лично на управителя на дружеството-жалбоподател на 21.06.2023 г., съгласно отразената дата на разписката върху него, а жалбата е подадена чрез куриер, без данни за датата на подаване в приложената разписка и е постъпила в деловодството на ЦУ на НАП на 07.07.2023 г., съгласно отразената дата на поставения входящ номер върху нея, поради което следва да се приеме, че е подадена в законоустановения 14-дневен преклузивен срок по чл.59, ал.2 от ЗАНН. С оглед на горното, жалбата се явява процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

От събраните по делото писмени и гласни доказателства се установява следната фактическа обстановка:

На 11.01.2023 г., в 10:22 часа, длъжностни лица при ЦУУ на НАП-София – инспектори по приходите К. Д. и М.И., извършили съвместна проверка със служители на ОПП-СДВР, БАБХ и ГИТ, на търговски обект – магазин, находящ се в гр.София, бул.***, стопанисван от „****“ ЕООД.

В хода на проверката и след легитимация, контролните органи установили, че дневния оборот от монтираното в обекта фискално устройство - ЕКАПФ, модел „DATECS FP-800“, с ИН на ФУ: *** и ИН на ФП: ***, регистрирано в НАП с №4585417 от 30.08.2022 г., съгласно генерирания междинен отчет от фискалната памет №***/11.11.2023 г., е в размер на 187,37 лева, а фактическата наличност в касата на обекта е в размер на 442,25 лева, съгласно изготвения опис на паричните средства от служител на дружеството К.К.Р., ЕГН *****, т.е. констатирали положителна промяна в касовата наличност в размер на 254,88 лева, представляваща въвеждане на пари в касата, което действие не е отразено и регистрирано във фискалното устройство в момента на извършването и с точност до минута, въпреки, че наличното в обекта фискално устройство притежава функциите „служебно въведени“ и „служебно изведени“ суми в и от касата на търговския обект.

Съгласно изготвения от заварения в обекта служител на дружеството опис на парични средства в касата към момента на започване на проверката, фактическата наличност на паричните средства в касата за процесното фискално устройство е общ размер на 442,25 лева.

Съгласно данните от генерирания междинен отчет от фискалната памет на процесното фискално устройство №***/11.11.2023 г., дневният оборот на обекта към момента на проверката е установен в размер на 187,37 лева. При тези данни и елементарно математическо изчисление, положителна промяна в касовата наличност е установена от контролните органи в размер на 254,88 лева.

От присъстващото по време на проверката лице, работещо в обекта –

К.К.Р., контролните органи снели писмени обяснения, в които последната посочила, че в началото на работния ден е пропуснала да въведе сумата от 300 лева чрез функцията „служебно въведени“ пари в касата на обекта.

Направените констатации в хода на проверката, контролните органи обективирали в съставен Протокол за извършена проверка от 11.01.2023 г., който бил надлежно връчен срещу подпис на завареното в обекта да работи на каса лице – К.Р., с дадени указания на основание чл.13, ал.1 и чл.37, ал.3 от ДОПК, управителят или надлежно упълномощено от него лице, да се яви на 14.01.2023 г. в ЦУ-НАП-Офис Младост, за съставяне на АУАН.

На основание отразените констатации в съставения протокол, компетентно длъжностно лице – К. К. Д., заемаща длъжността: „инспектор по приходите“ при ЦУ на НАП, в присъствието на един свидетел, присъствал при установяване на нарушението и съставяне на акта, съставила АУАН №F694056 на 30.01.2023 г., против „***“ ЕООД, за това, че в хода на извършената проверка на 11.01.2023 г. е установено, че не е изпълнил задължението, извън случаите на продажба, да отразява всяка промяна на касовата наличност /начална сума, въвеждане и извеждане на пари във и извън касата/ на фискалното устройство, чрез операциите „служебно въведени“ или „служебно изведени“ суми, с което е нарушена разпоредбата на чл.33, ал.1 от Наредба №Н-18/13.12.2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства, издадена от МФ.

АУАН е надлежно предявен и връчен лично управителя на дружеството –Л.К., на датата на неговото съставяне – 30.01.2023 г., без възражения по направените в него констатации. Жалбоподателят не се възползвал от правото си по чл.44, ал.1 от ЗАНН и не представил в законоустановения 7-дневен срок писмени възражения пред АНО, против съставения АУАН.

Въз основа на така съставения АУАН, АНО – Началник на отдел „Оперативни дейности“, Дирекция „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, издал процесното НП, с което на основание чл.185, ал.2 от ЗДДС наложил на дружеството-жалбоподател имуществена санкция в размер на 3000 лева, за нарушение на чл.33, ал.1 от Наредба №Н-18/13.12.2006 г. на МФ, във вр. с чл.118, ал.4 от ЗДДС, изразяващо се в неизпълнение на задължението от страна на дружеството-жалбоподател, извън случаите на продажби, да отразява всяка промяна на касовата наличност /начална сума, въвеждане и извеждане на пари във и извън касата/ на фискалното устройство, чрез операциите „служебно въведени“ или „служебно изведени“ суми.

АНО посочил изрично, че нарушението не е довело до неотразяване на приходи, че същото е извършено за първи път и се потвърждава от приложените към преписката доказателства, че АУАН е редовно предявен и връчен на управителя на дружеството, че против направените в него констатации не са постъпили възражения по реда на чл.44, ал.1 от ЗАНН, че при определяне на наказанието са взети предвид обстоятелствата по чл.27,

ал.2 от ЗАНН, както и че не са налице предпоставките за приложение на разпоредбата на чл.28 от ЗАНН.

Изложената по-горе фактическа обстановка, съдът прие за установена от събраните по делото гласни доказателства: показанията на свидетеля К. Д., които съдът кредитира с доверие, като логични, последователни и непротиворечиви с данните от приложените по делото писмени доказателства, изхождащи от лице, даващо показания за непосредствено възприетото от него по време на изпълнение на служебните си задължения, без наличие на данни за възможна заинтересованост от изхода на делото; от приобщените по делото писмени доказателства – процесните АУАН и НП; Протокол за извършена проверка в обект от 11.01.2023 г., ведно с приложените към него опис на парични средства в касата, дневен отчет от ФУ в обекта и писмени обяснения от служител в обекта; удостоверение за актуално състояние; Заповед №3ЦУ-1149/25.08.2020 г. на изпълнителния директор на НАП; Заповед №3927/23.11.2022 г. на изпълнителния директор на НАП и др.

При така установената фактическа обстановка, въз основа на събрания по делото доказателствен материал, съдът приема за установено следното от правна страна:

АУАН и издаденото въз основа на него НП, са издадени от материално и териториално компетентни органи, съгласно представените два броя относими заповеди на изпълнителния директор на НАП, в изпълнение на делегираните им правомощия по закон, в кръга на техните функции и по предвидения в закона ред, както и в сроковете по чл.34 от ЗАНН.

Съдът не констатира допуснати съществени процесуални нарушения в хода на административнонаказателното производство, които да са довели до ограничаване правото на защита на санкционираното дружество и да налагат цялостна отмяна на обжалваното НП.

Относно това има ли извършено деяние, което да представлява административно нарушение по смисъла на чл.6 от ЗАНН, съдът намира следното:

Съгласно разпоредбата на чл.33, ал.1 от Наредба №Н-18/13.12.2006 г. на МФ, извън случаите на продажби, всяка промяна на касовата наличност (начална сума, въвеждане и извеждане на пари във и извън касата) на фискалното устройство, се регистрира във фискалното устройство, чрез операциите "служебно въведени" или "служебно изведени" суми.

Събраните по делото писмени и гласни доказателства сочат, че на описаните в АУАН и НП дата, час и място, дружеството-жалбоподател не е изпълнило задължението си по чл.33, ал.1 от Наредба №Н-18/2006 г., тъй като извън случаите на продажби, не е регистрирало във фискалното устройство промяна в касовата наличност – въвеждане на пари в касата, чрез операцията „служебно въведени“ суми, към момента на нейното извършване с точност до

минута. В касата е установена положителна разлика в размер на 254,88 лева, която е следвало да се регистрира в наличното в обекта фискално устройство. По делото безспорно се установява факта, свързан с установената наличност на посочената парична сума в касата на търговския обект, респективно с нейното не регистриране във фискалното устройство по начина, посочен в нормата на чл.33, ал.1 от Наредба №Н-18/13.12.2006 г. на МФ. Съдържащите се данни в приложените към съставения протокол за извършена проверка в обекта документи – опис на парични средства в касата, дневен фискален отчет и обяснения от служител на дружеството, съответстват изцяло на отразените в съставения АУАН и НП фактически констатации, че дневният оборот в обекта при извършената проверка е установен в размер на 187,37 лева, а фактическата касова наличност е установена в общ размер на 442,25 лева. В горния смисъл са и показанията на свидетеля Д.. Въпрос на елементарно математическо изчисление е и установената положителна разлика в така описаните суми, а именно: в размер на 254,88 лева. Горното води първо на извод за доказаност на вмененото нарушение от събраните по делото доказателства, с оглед на което релевираното възражение от жалбоподателя в този смисъл, не се споделя от съда, и второ, че с поведението си, дружеството-жалбоподател е осъществило вмененото му нарушение от обективна страна. Възникнала е т.нар. обективна отговорност на юридическо лице, при която без значение са конкретните субективни причини, довели до извършване на нарушението, предвид нормативно установеното задължение на дружеството да осигури спазване на ЗДДС и подзаконовите нормативни актове по прилагането му, в случая Наредба №Н-18/2006 г. на МФ.

За гарантиране изпълнението на задължението по чл.33, ал.1 от Наредба №Н-18/2006 г. на МФ, законодателят е предвидил санкционни последици в разпоредбата на чл.185, ал.1 и ал.2 от ЗДДС. Съгласно разпоредбата на приложената санкционна разпоредба на чл.185, ал.2 от ЗДДС за лице, което извърши или допусне извършването на нарушение по чл.118 от ЗДДС или на нормативен акт по неговото прилагане /какъвто акт несъмнено е цитираната Наредба №Н-18/13.12.2006 г., издадена на основание законовата делегация на чл.118, ал.4 от ЗДДС/, се налага глоба - за физическите лица, които не са търговци, в размер от 300 до 1000 лева, или имуществена санкция за юридически лица и еднолични търговци, в размер от 3000 до 10 000 лева. Наказанието по ал.2 се налага, извън случаите по ал.1 на чл.185 от ЗДДС, като изречение второ на същата норма предвижда, че когато нарушението не води до неотразяване на приходи, се налагат санкциите по ал.1, а именно: глоба - за физическите лица, които не са търговци, в размер от 300 до 1000 лева, или имуществена санкция - за юридическите лица и едноличните търговци в размер от 500 до 2000 лева.

В конкретния случай, АНО изрично е отразил в процесното НП констатацията, че неизпълнението на задължението по чл.33, ал.1 от цитираната Наредба, не е довело до неотразяване на приходи. Така

направената констатация намира опора в събраните по делото доказателства, които от своя страна сочат на извод, че както актосъставителят, така и АНО, са взели предвид посочената от служителя в обекта причина да не въведе процесната сума във фискалното устройство, поради невнимание или небрежност. Доколкото не въведената парична сума е била налична в касата на обекта /при оборотните средства на дружеството-жалбоподател/, без да е документално обоснована, то и установената положителна разлика в касовата наличност в размер на 254,88 лева, очевидно се дължи на същата причина – пропуск поради невнимание или небрежност от страна на служителя в обекта. С оглед на горното, съдът намира за правилно прието от АНО, че констатираната положителна разлика в касата на обекта е била на разположение на дружеството-жалбоподател и последното е могло да се разпорежда с нея, но нарушението не е довело до неотразяване на приходи, тъй като се дължи на технически пропуск на служителя, а не на вероятен опит за прикриване на търговски постъпления, а това привилигиращо обстоятелство е взето предвид от законодателя при определяне размера на наказанието. Вместо, обаче, да приложи съответната на така направената констатация в НП санкционна разпоредба на чл.185, ал.2, във вр. с ал.1 от ЗДДС, с налагане на имуществена санкция на дружеството в размер от 500 до 2000 лева, АНО е приложил разпоредбата на чл.185, ал.2 от ЗДДС, като е определил и наложил на дружеството-жалбоподател имуществената санкция в по-висок размер от предвидения в ал.1 на цитираната разпоредба, с което е допуснал неправилно приложение на закона. Предвид горното и на основание Тълкувателно решение №8/16.09.2021 г. на ВАС по т.д. №1/2020 г. на ОСС на ВАС, съдът намира, че следва да приложи закон за по-леко наказуемото административно нарушение, доколкото последното не води до съществено изменение на обстоятелствата на вмененото нарушение. В горния смисъл, процесното НП следва да бъде изменено, като бъде изменено правната квалификация на деянието по чл.185, ал.1, във вр. с ал.2 от ЗДДС, и в съответствие с това, да се измени процесното НП, като се намали наложената имуществена санкция на жалбоподателя от 3000 лева, до минималния, предвиден в посочената по-горе привилигирана разпоредба размер от 500 лева. При определяне размера на имуществената санкция към минималния размер, съдът отчита като смекчаващи отговорността обстоятелства извършването на нарушението за първи път и ниската стойност на установената положителна разлика в касовата наличност на обекта. Същевременно не констатира отегчаващи отговорността обстоятелства, а доколкото са налице единствено смекчаващи такива, то определената имуществена санкция в минимален размер от 500 лева, се явява справедлива и съответна на обществената опасност на деянието, и като такава същата способства в пълен обем за изпълнение на целите, предвидени в чл.12 от ЗАНН.

По същество, релевираните възражения в жалбата, представляват такива за наличие на предпоставките за приложение на чл.28 от ЗАНН, но

същите не се споделят от съда. В конкретния случай, неизпълнението на задължението по чл.33, ал.1 от Наредба №Н-18/13.12.2006 г. на ФМ от страна на дружеството-жалбоподател, е застрашило с достатъчен интензитет особено значими обществени отношения, свързани с надлежното отразяване на постъпилите в касата суми. Законът поставя завишени изисквания към търговеца, във връзка с отчетността при осъществяване на търговската дейност. Дружеството-жалбоподател, в качеството си на търговец, е длъжно да въведе такава организация на работа в стопанисвания обект, при която наетите от него служители надлежно да отразяват всички постъпили в касата на обекта суми, независимо от факта, че се касае за непрекъснат цикъл на работа от 24 часа. В този смисъл, евентуално виновно поведение на негови работници и служители, във връзка с неизпълнението на горните задължения, не водят до отпадане на обективната отговорност на дружеството за извършеното нарушение от обективна страна. Касае се за съществена част от дейността на търговеца, поради което и конкретния размер на установената положителна разлика, между фискалната и касовата наличност не разкрива по-ниска степен на обществена опасност на деянието в сравнение с други от същия вид. От друга страна, АНО е посочил в процесното НП, че нарушението е извършено за първи път, но не е взел предвид ниската стойност на положителната разлика в касовата наличност. В съответствие с тези смекчаващи отговорността обстоятелства, съдът е изменил наложената санкция в минимално предвидения в закона размер от 500 лева.

Предвид изложеното по-горе, съдът намира, че обжалваното НП следва да бъде изменено в частта на приложената санкционна норма и размера на наложената санкция до минималния, предвиден в съответната санкционна разпоредба.

По разноските:

На основание чл.63д от ЗАНН, страните имат право на присъждане на разноси в настоящото производство по реда на АПК. С оглед изхода на делото – изменение на обжалваното НП, право на разноси има АНО, в какъвто смисъл процесуалният му представител отправя към съда своевременно и изрично искане. Съгласно чл.63д, ал.4 и ал.5 от ЗАНН, в полза на учреждениято или организацията, чийто орган е издал акта по чл.58д, се присъжда възнаграждение, определен от съда, ако те са били защитавани от юрисконсулт или друг служител с юридическо образование, като размерът му не може да надхвърля максималния размер за съответния вид дело, определен по реда на чл.37 от ЗПП. Посочената разпоредба препраща към Наредбата за заплащането на правната помощ. Съгласно чл.27е от Наредбата, възнаграждението за защита в производството по ЗАНН е от 80 до 150 лева. В настоящото /въззивно/ производство наказващият орган е защитаван от юрисконсулт. Делото е разгледано в едно съдебно заседание, в което са приобщени писмени доказателства и е разпитан само един свидетел. При това положение, справедливият размер на възнаграждението за защита от

юрисконсулт е 80 лева, който съответства на минималния предвиден размер в Наредбата. По аргумент от т.6 от ДР на АПК, разноските следва да се присъдят в полза на ЦУ на НАП, със седалище гр.София.

Водим от горните мотиви, съдът