

РЕШЕНИЕ

№ 8366

гр. София, 11.03.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63 състав, в публично заседание на 26.02.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Валентина Христова и при участието на прокурора Пламен Райнов, като разгледа дело номер **12834** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.145 от АПК, във вр. с чл.186 от ЗДДС.

Образувано е по жалба на „Тръмпър“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ап.12, представлявано от Ж. Г. Р., чрез адвокат Д. Д. срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С3405-0202177 от 30.10.2024г., издадена от Началник отдел „Оперативни дейности“ в Главна Дирекция "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, с която на основание чл.186, ал. 1, т. 1, б. „а“ и чл. 187, ал. 1 от Закона за данък върху добавена стойност /ЗДДС/, е наложена принудителна административна мярка – запечатване на търговски обект - склад № 58, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „Тръмпър“ ЕООД и забрана за достъп до него за срок от 14 дни.

В жалбата се излагат подробни аргументи за незаконосъобразност на оспорената заповед за налагане на принудителна административна мярка, като издадена при допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и в несъответствие с целта на закона. Моли съда акта да бъде отменен. Претендират се разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят чрез адв. Д. поддържа жалбата по изложените в нея съображения. Претендира разноски по представен списък.

Ответникът Началник отдел „Оперативни дейности“ в Главна Дирекция "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, редовно призован, чрез юрк. М., оспорва подадената жалба и моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за

прекомерност на адвокатското възнаграждение.

СГП, редовно призована, се представлява от прокурор Р., който счита, че оспорената заповед следва да се потвърди.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

На 09.09.2024г. в 10:27 часа е извършена проверка на търговски обект – склад № 58, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „Тръмпър“ ЕООД, обективизирана в протокол за извършена проверка серия АА № 0202177/09.09.2024г. При проверката е констатирано, че жалбоподателят, е задължено лице по чл. 3, ал. 1 от Наредба № Н-18/2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства (Наредба № Н-18/2006 г.). За извършена контролна покупка на услуга – 3 бр. касетки сливи с тегло 36.950 кг. на обща стойност 85 лева не е издаден фискален бон от наличното ФУ в обекта модел Comract M 02, ИН на ФУ: DY 484322 и ФП № 36642358 с рег. № в НАП 4133217/26.03.2021г. или друг документ, удостоверяващ продажбата.

Въз основа на констатациите е издаден АУАН сер. АН № F790008/25.09.2024г., в резултат на което наказващият орган е издал НП № 794061-F90008/28.10.2024г., с което на дружеството е наложена имуществена санкция в размер на 1300 лева. В следствие е издадена и процесната Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С3405-0202177 от 30.10.2024г., издадена от Началник отдел „Оперативни дейности“ в Главна Дирекция "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, с която на основание чл.186, ал. 1, т. 1, б. „а“ и чл. 187, ал. 1 от Закона за данък върху добавена стойност /ЗДДС/, е наложена принудителна административна мярка – запечатване на търговски обект - склад № 58, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „Тръмпър“ ЕООД и забрана за достъп до него за срок от 14 дни.

В заповедта е посочено, че неспазването на задължението на търговците, стопанисващи търговски обекти, за издаването на касова бележка е нарушение, което винаги води до негативни последици за фиска, поради това, че не се отчитат приходи и така се стига до отклонение от данъчно облагане. Посочено е, че предвид събраните данни, една от целите пред търговеца е именно отклонение от данъчното облагане, което винаги води до негативни последици за фиска, което налага предприемането на действия за спазването на финансовата дисциплина. Определен е срок от 14 дни за затваряне на обекта, който е определен като страсмерен на извършеното и е съобразен с целената превенция за преустановяване на лошите практики в обекта, както и с необходимото време за създаване на нормална организация за отчитане на дейността от търговеца.

Въз основа на установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, с правен интерес, в законоустановения срок и срещу подлежащ на обжалване акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Обжалваният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената форма и при спазване на административнопроцесуалните правила за издаването му, предвид представената по делото Заповед № ЗЦУ-384/27.02.2024г. на изпълнителния директор на НАП, съгласно която органът е компетентен да извършва фискален контрол в пълен обхват, без изрично оправомощаване. Не се констатира процесуални

нарушения по издаването на заповедта, поради което и не е налице незаконосъобразност на това основание.

От данните по делото се установява, че оспорения административен акт е издаден на основание чл. 186, ал.1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно чл. 186, ал.1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС принудителната административна мярка запечатване на обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което: 1. не спази реда или начина за: а/ издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за доставка/продажба. Разпоредбата на чл. 187, ал. 1 от ЗДДС гласи, че при прилагане на принудителната административна мярка по чл. 186, ал. 1 се забранява и достъпът до обекта или обектите на лицето, а наличните стоки в тези обекти и прилежащите към тях складове се отстраняват от лицето или от упълномощено от него лице. Мярката се прилага за обекта или обектите, където са установени нарушенията, включително когато към момента на запечатване обектът или обектите се стопанисват от трето лице, ако това трето лице знае, че обектът ще бъде запечатан. Националната агенция за приходите оповестява на своята интернет страница списъци на подлежащите на запечатване търговски обекти и тяхното местонахождение. Счита се, че лицето знае, когато на обекта е поставено трайно закрепено съобщение за запечатването и/или информацията за подлежащия на запечатване търговски обект и неговото местонахождение е оповестена на интернет страницата на приходната администрация. Издаването от компетентния административен орган на заповедта за ПАМ се извършва при условията на обвързана компетентност. Това означава, че при установено административно нарушение, административният орган не е могъл да преценява дали да наложи или не ПАМ, а е бил длъжен да го направи. Разпоредбите на чл. 186 и чл. 187 от ЗДДС имат санкционен характер, тъй като ПАМ се налагат за преустановяване на административни нарушения и последиците от тях, поради което имат и превантивен характер. При наличие на една от предпоставките, посочени в чл. 186 от ЗДДС, административният орган е длъжен да наложи ПАМ, а чл. 187 от ЗДДС разпорежда, че това се извършва независимо от наложената имуществена санкция за същото нарушение.

Видно от представените доказателства по делото, безспорно е установено административно нарушение - неспазване на реда и начина за издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за доставка/продажба, с което не е изпълнено от търговеца задължението му по чл. 118, ал.1 от ЗДДС. Безспорно неиздаването на надлежен документ за получено плащане при осъществена продажба - фискален бон, касова бележка от кочан или удостоверителен знак за продажба е предвидена в закона предпоставка за налагане на принудителната административна мярка по чл. 186 от ЗДДС. Принудителната административна мярка е израз на административната държавна принуда, поради което за всеки конкретен случай трябва да е определена в такъв вид и обем, че да не ограничава правата на субектите в степен надхвърляща тази произтичаща от преследваната от закона цел. Преценката за съответствие на ПАМ с целта на закона следва да се извършва в съответствие с характера ѝ във всяка една от хипотезите на чл.186, ал.1 от ЗДДС. По отношение хипотезата на чл. 186, ал. 1, б. „а“ от ЗДДС, мярката запечатване на търговски обект има превантивно действие, а именно да се предотврати извършването на друго противоправно поведение от страна на нарушителя. Следва да се има предвид, че във всички случаи изводът, че съществува такава възможност трябва да е мотивиран и

фактически обоснован от конкретни обективни дадености, от които може да се изведе обоснован извод, че нарушителят може да извърши друго административно нарушение. Това е така, тъй като заповедта за налагане на ПАМ е индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21, ал.1 от АПК и като такъв следва да отговаря на изискванията за форма установени с АПК. Съгласно разпоредбата на чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК, в административният акт следва да се съдържат фактическите и правните основания за издаване на същия. Съгласно чл. 186, ал. 3 от ЗДДС, ПАМ се налага с мотивирана заповед от органа по приходите или от оправомощено от него лице, което означава, че заповедта в качеството ѝ на индивидуален административен акт следва да отговаря на всички законови изисквания.

Както нееднократно се посочва в съдебната практика, обаче при упражняване на правомощието за определянето на срока на ПАМ, който според закона е до 30 дни, административният орган действа при условията на оперативна самостоятелност, поради което на съдебен контрол подлежи съответствието на акта с целта на закона и спазването на пределите на оперативната самостоятелност, като част от задължителната преценка за издаването на административния акт при правилно приложение на материалния закон.

В конкретния случай, административният орган е изложил отделни мотиви във връзка с продължителността на срока, които обаче биха могли да бъдат отнесени към всеки един случай на неиздаване на фискална касова бележка и по същество не представляват анализ и преценка на конкретната фактическа обстановка. В заповедта бланкетно е посочено като основание, че създадената организация в обекта, води до неотчитане на приходи и една от целите на търговеца е именно отклонение от данъчно облагане. Формално е налице изпълнение на задължението за мотивиране на акта, но без обвързване с конкретни факти, което се приравнява на липсата на мотиви, независимо от техния обем. Органът се е мотивирал с целта на ПАМ, както и с общоприети постановки, които не касаят конкретния случай. Не става ясно, как точно е формирана волята на административния орган за налагането на ПАМ в съответния размер, съответно каква е корелацията между просто изброените факти и този срок, т. е. каква е тяхната тежест. Така изложеното не може да се приеме, че съставлява надлежно мотивиране на срока на ПАМ, което да обоснове предприемането ѝ за 14 дни.

Излагането на конкретни, а не общи мотиви относно срока на мярката е дължимо с оглед на това, че разпоредената продължителност на ПАМ не е в минимален размер. По правило в тази хипотеза, предварителното изпълнение на мярката се налага с оглед защита на особено важни държавни интереси, какъвто е събираемостта на данъчни задължения в полза на фиска и в изпълнение целите на закона, както и относно превъзпитаване на нарушителя към спазване на установения правов ред посочен в материалните данъчни закони, както и поради факта, че при продължаване на това нарушение за фиска биха произлезли вреди от неустановени приходи, които биха били значителни и трудно поправими като така определеният размер на ПАМ се явява превенция срещу този нежелан резултат. Фактът, че нарушението е доказано, не игнорира необходимостта от формирането на конкретни мотиви във връзка с продължителността на срока за налагане на процесната ПАМ.

При издаване на ЗПАМ следва императивно да се спазва принципът на съразмерност по смисъла на чл. 6, ал. 5 от АПК като правилото е, че административните органи следва да се въздържат от актове и действия, които могат да причинят вреди, явно

несъизмерими с преследваната цел. Административният орган е издал индивидуален административен акт без да извърши преценка за наличието на баланс между личните и обществени интереси, а само за наличието на бланкетно и общо формулиран обществен интерес от налагането ѝ. В случая съразмерността на мярката, преценена на базата на всички данни за конкуренция между лични и обществени интереси, е нарушена, тъй като установеният размер на срока за налагането ѝ не е обоснован, като се засягат права и законни интереси на адресата в по-голяма степен от най-необходимото за целта, за която тя се налага.

Следва да се посочи, че съдебната практика на съставите на ВАС, изразена например в Решение № 9560 от 23.09.2021г. на ВАС по адм. д. № 2219/2021г., VIII о., Решение № 9544 от 21.09.2021г. на ВАС по адм. д. № 2679/2021г., VIII о., Решение № 8627 от 15.07.2021г. на ВАС по адм. д. № 1695/2021г., VIII о., Решение № 10412 от 14.10.2021г. на ВАС по адм. д. № 3782/2021г., I о., Решение № 1059 от 10.02.2025г. по адм.д. № 7972/2024г., VIII отд. на ВАС и др., ясно се е консолидирала върху разбирането, че ЗНПАМ следва да е надлежно мотивирана относно продължителността на срока, за който се налага ПАМ (които мотиви следва да са конкретни спрямо всеки отделен случай, а не бланкетни и общи и неотчитащи конкретните факти по делото), който от друга страна следва да е съобразен с принципа на съразмерност, дефиниран в чл. 6 от АПК, а и на целите, формулирани в чл. 22 от ЗАНН, като условие за законосъобразността ѝ.

Налагането на процесната ПАМ е несъразмерно и от гледна точка на съставеното за същото нарушение НП и наложената с него санкция. Съгласно него член 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност и член 50 от Хартата на основните 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.

При съобразяване даденото с решението на СЕС тълкуване, следва извод, че независимо от цитираната по-горе национална правна уредба, за администрацията е било налице ограничение да издаде на дружеството утежняващия административен акт, тъй като по отношение на „Тръмпър“ ЕООД за същото нарушение е било проведено административнонаказателно производство, завършило с издаване на наказателно постановление, с което е наложена имуществена санкция. Независимо че националната уредба допуска кумулация на мерките на административната принуда и на административното наказване за неизпълнение на едни и същи данъчни задължения, същата е приета за несъвместима със Съюзното право с решението на СЕС по посоченото дело С-97/2021.

Предвид изложеното оспореният акт като материално незаконосъобразен и несъответстващ на целта на закона, се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

При този изход на спора на основание чл. 143, ал. 1 АПК е дължимо присъждане на

разноски в полза на жалбоподателя, каквито от дружеството са претендирани в размер на 550 лв., от които държавна такса в размер на 50 лв. и договорено и изплатено в брой възнаграждение за адвокат по договор за правна защита и съдействие от 20.02.2025г. в размер на 500 лв.

Така мотивиран и на основание чл. 172, ал. 2 от АПК, Административен съд – София - град, Първо отделение, 63 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С3405-0202177 от 30.10.2024г., издадена от Началник отдел „Оперативни дейности“ в Главна Дирекция "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, с която на основание чл.186, ал. 1, т. 1, б. „а” и чл. 187, ал. 1 от Закона за данък върху добавена стойност /ЗДДС/, е наложена принудителна административна мярка – запечатване на търговски обект - склад № 58, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „Тръмпър“ ЕООД и забрана за достъп до него за срок от 14 дни, като незаконосъобразна.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на „Тръмпър“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ап.12, представлявано от Ж. Г. Р., сумата от 550 (петстотин и петдесет) лева, представляваща съдебно-деловодни разноски.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: