

# РЕШЕНИЕ

№ 278

гр. София, 10.01.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,**  
в публично заседание на 05.12.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Людмила Коева**

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разгледа дело номер **6363** 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 ЗДДС във вр. с чл. 145 и сл. от АПК.

Делото е образувано по жалба на "БИДИ ТРЕЙД 63" ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от Б. Д. С., чрез адв.И., против Заповед за налагане на принудителна административна мярка (ЗНПАМ) № ФК-С2204-0130737/07.06.2023г. на Началник отдел "Оперативни дейности-С." в Главна дирекция "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, с която е разпоредено запечатване на търговски обект - сергия № 43 и № 44, находящ се в [населено място],[жк], пазар „И. В.“, стопанисван от „БИДИ ТРЕЙД 63“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и забрана за достъп до него за срок от 4 дни.

В жалбата се излагат подробни съображения за незаконосъобразност на оспорената заповед поради липсата на мотиви за продължителността на срока на приложената ПАМ. Сочи се, че контролният орган е подходил твърде крайно, налагайки мярката, като изложените мотиви били общи, неконкретни и не обосновават размера на срока, за който търговския обект се запечатва. На следващо място липсвала преценка във връзка с конкретния случай и търговец, като не са събрани данни дали дружеството има предходни нарушения. Твърди се, че целта на наложената ПАМ не кореспондира с изведените от законодателя цели за налагане на принудителните административни мерки. Посочва се, че не става ясно кое е накарало органа да приеме, че дружеството цели отклонение от данъчно облагане. В заключение се моли за отмяна на оспорената ПАМ.

В съдебно заседание жалбоподателя, редовно призован, се представлява от адв.И., който поддържа жалбата по съображения, изложени в нея и моли нейното уважаване. Претендира присъждане на разноски по делото.

Ответникът - началник на отдел „Оперативни дейности - С.“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, редовно призован, не се явява, представлява се от юрисконсулт Ч., която счита жалбата за неоснователна и излага доводи в тази насока, като моли нейното отхвърляне. Счита установеното нарушение за безспорно доказано. Представя допълнителни писмени доказателства - наказателно постановление от 20.07.2023г., резолюция за прекратяване на административно-наказателна преписка от 21.07.2023г. и справка за данни от Z отчети на фискално устройство. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно призована, не изпраща представител и не изразява становище.

Административен съд-София град, трето отделение, 57 състав, като обсъди събраните по делото доказателства, поотделно и в тяхната съвкупност, съобрази доводите на страните и извърши цялостна проверка на оспорения акт във връзка с правомощията си по чл. 168 от АПК, намира за установено от фактическа страна следното:

На 24.05.2023 г. в 13:45 часа е извършена проверка, удостоверена със съставяне на Протокол за извършена проверка в обект, серия АА, № 0130737 (л.15), на търговски обект по смисъла на §1, т. 41 от ДР на ЗДДС - сергия № 43 и № 44, находящ се в [населено място],[жк], пазар „И. В.“, стопанисван от „БИДИ ТРЕЙД 63“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], чрез извършване на контролна покупка на 0,650 кг. банани на обща стойност 2,70 лв., заплатени в брой от Ц. М. Ц. - инспектор по приходите с банкнота с номинал 20 лева. От протокола е видно, че плащането е прието за сметка на „БИДИ ТРЕЙД 63“ ЕООД е ЕИК[ЕИК] от С. Б. С. - продавач, за което не е издадена фискална касова бележка от фискалното устройство, регистрирано в НАП с потвърждение № 4219999, нито ръчна касова бележка от кочан. Посочено е още в протокола, че плащането е осъществено преди легитимирането на органите на НАП, като след легитимирането им е установено, че в обекта има фискално устройство, което не е в работен режим. По данни на г-н С. фискалното устройство не работи, тъй като е с изтощена батерия. Видно от протокола, изискани са документи във връзка с фискалното устройство. Представени са свидетелство за регистрация на ФУ, паспорт и договор за сервизно обслужване, кочан с ръчни касови бележки и е изготвен опис на парите в касата от продавача, присъствал по време на проверката. Видно от представения кочан с ръчни касови бележки, няма издавани такива, няма издавана бележка от кочан за извършената контролна покупка на стойност 2,70 лв. Протоколът е подписан от инспекторите и присъстващото на проверката лице. От протокола е видно, че управител или упълномощено лице следва да се яви на 31.05.2023г. в 09.00ч.в ГДФК, като представи договор за наем, лична карта и/или пълномощно за съставяне на АУАН.

От данните от представената административна преписка, и допълнително представените от ответника е видно, че фактите от Протокол серия АА, № 0130737 са отразени в АУАН № F 708413/31.05.2023г. съставен срещу дружеството-жалбоподател въз основа на който е издадено Наказателно постановление № 713614-F 708413/20.07.2023г., с което на дружеството на основание чл. 185, ал. 1 от ЗДДС е наложена имуществена санкция в размер на 800 лв. /л.56-57/.

Въз основа на фактите, установени при проверката и удостоверени в Протокол за извършена проверка серия АА, № 0130737/24.05.2023г., на основание чл. 186, ал. 1 т.1, б."а" и чл. 187, ал. 1 от ЗДДС е издадена Заповед № ФК-С2204-0130737/07.06.2023г., с която е наложена принудителна административна мярка - запечатване на търговски обект -сергия № 43 и № 44, находящ се в [населено място],[жк], пазар „И. В.“, стопанисван от „БИДИ ТРЕЙД 63“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и забрана за достъп до него за срок от 14 дни.

Заповедта е получена лично от управителя на дружеството (л.14) на 19.06.2023г. и е обжалвана чрез административния орган пред Административен съд София град на 29.06.2023г.

Така установената фактическа обстановка мотивира следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК, от надлежна страна, имаща право и интерес от обжалването.

Разпоредбата на чл. 186, ал. 4 от ЗДДС предвижда, че заповедта, с която се налага ПАМ по чл. 186, ал. 1 от ЗДДС, подлежи на обжалване по реда на АПК. С оглед на това препращане приложение намира текстът на чл. 148 от АПК, според който административният акт може да се оспори пред съда и без да е изчерпана възможността за оспорването му по административен ред, освен ако в този кодекс или в специален закон е предвидено друго. Доколкото по отношение на заповедта, с която се налага ПАМ, не е предвидено задължително обжалване пред по-горестоящия административен орган, то последното не се явява задължителна предпоставка за съдебно обжалване, а зависи от волята на адресата на акта по кой ред да защити права си.

Съгласно 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. На л.18 от делото е приложена Заповед № ЗЦУ-1148 от 25.08.2020г., с която Изпълнителният директор на НАП е оправомощил началниците на отдели "Оперативни дейности" в дирекция "Оперативни дейности" в ГД "Фискален контрол" при ЦУ на НАП да издават заповеди за запечатване на обект по чл. 186 от ЗДДС, а със Заповед № 3927/23.11.2022г. на Изпълнителния директор на НАП, издателят на заповедта С. С. е преназначен на длъжност началник на отдел „Оперативни дейности“ – С. в главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление на Националната агенция за приходите. С оглед на изложеното заповедта е издадена от материално и териториално компетентен орган.

Заповедта е издадена в предвидената писмена форма и съдържа задължителните реквизити по чл. 59, ал. 2 от АПК, включително фактическо и правно основание. Подробно в заповедта за налагане на ПАМ е описано констатираното при проверката от контролните органи нарушение - неиздаване на фискален касов бон за извършената покупка на 0.650 кг банани на стойност 2,70лв. от наличното в обекта фискално устройство, което представлява нарушение на чл. 25, ал. 1 т. 1 от Наредба №Н-18/13.12.2006 г. на МФ вр. чл. 118, ал. 1 и, ал. 4 т. 4 от ЗДДС, което именно е мотивирало фактически прилагането на процесната ПАМ. Т.е. изложени са конкретни факти, обосновали налагането на процесната ПАМ. Направена е и препратка към съставения при проверката протокол и установените с него факти и обстоятелства. Изложени са и допълнителни мотиви относно степента на обществена опасност, произтичаща от възможността за отклонение от изискуемото поведение за издаване на фискална касова бележка при всяка извършена продажба. Изложеното прави акта

мотивиран, като не е нарушено правото на защита на оспорващото дружество да разбере съображенията на административния орган за налагане на принудителната мярка.

В заповедта са изложени и мотиви по отношение на продължителността на срока на наложената ПАМ, като административният орган се е позовал на тежестта на извършеното нарушение, местоположението на търговския обект-на оживено място в централната част на града, с продължително работно време, продажба на плодове и зеленчуци, с възможност за реализиране на големи обороти предвид множеството потенциални клиенти и др. Органът е посочил и целите, които иска да бъдат постигнати с налагането на мярката, а именно-защита интереса на държавния бюджет за законосъобразно регистриране и отчитане на продажбите чрез ФУ в проверки търговски обект, както и да се предотврати възможността от извършване на нови нарушения.

По отношение спазването на материално-правните разпоредби и съответствието с целта на закона, съдът съобрази следното:

В нормата на чл. 25, ал. 1 т. 1 от Наредба №Н-18/2006 г. е предвидено задължение за лицата да регистрират и отчитат извършените от тях доставки/продажби в търговски обект, чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство (фискален бон) за всяко плащане. Според чл. 25, ал. 6 от Наредбата, фискалната касова бележка в случаите по, ал. 1 се издава при извършване на плащането, като лицата по чл. 3 са длъжни едновременно с получаване на плащането да предоставят на клиента издадената фискална касова бележка. С разпоредбата на чл. 186, ал. 1, б. "а" от ЗДДС във вр. с, ал. 3 от ЗДДС, законодателят е предвидил налагането на ПАМ с мотивирана заповед, която съдържа изложение на предвидените в закона предпоставки. Съгласно чл. 186, ал. 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 не издаде съответен документ за продажба по чл. 118. Съгласно чл. 187, ал. 1 от ЗДДС, при прилагане на принудителната административна мярка по чл. 186, ал. 1 от ЗДДС се забранява и достъпът до обекта. При прилагане на принудителна мярка по чл. 186, ал. 1 т. 1 б. "а" ЗДДС административният орган действа в условията на обвързана компетентност.

Между страните по делото не се спори, че при проверката на съответната дата и час, отразени в заповедта, от контролните органи е направена контролна покупка на 0.650 кг банани на стойност 2,70 лв., заплатена в брой от Ц. М. Ц.-инспектор по приходите, с банкнота от 20лв., като служител на дружеството – С. С., продавач, приема плащането и не издава фискален касов бон от наличното в обекта фискално устройство. Последното представлява нарушение на задължението регламентирано в чл. 25, ал. 1 т. 1 от Наредба №Н-18/13.12.2006 г. на МФ вр. чл. 118, ал. 1 и, ал. 4 т. 4 от ЗДДС.

Независимо от установеното от към факти, настоящият състав счита, че въпреки, че нормата на чл. 186, ал. 1 от ЗДДС предвижда, че ПАМ се прилага независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, нейната законосъобразност следва да се преценява и с оглед предвидените в чл. 22 от ЗАНН законови цели. В конкретния случай приложената мярка не изпълнява функциите, предвидени в чл. 22 от ЗАНН, а именно предотвратяване и преустановяване на административните нарушения и предотвратяване и отстраняване на вредните последици от тях. Безспорно тези, свързани с преустановяване на административното нарушение и преустановяване на

вредните последици в случай на вече довършено към момента на констатирането му административно нарушение няма как да бъдат осъществени. Доколкото запечатването на търговския обект за 14 дни и забраната на достъпа до него е разпоредено от административния орган да бъде извършено след влизане в сила на заповедта, което е след преустановяването на нарушението, то налагането им по своята същност има характер на наказание, но не и на ПАМ. За такова административно нарушение в ЗДДС е предвидено административно наказание, което също изпълнява предохранителни цели и по аргумент от чл. 12 от ЗАНН се налагат с цел да се предупреди и превъзпита нарушителя към спазване на установения правен ред и да въздейства предупредително върху останалите граждани. Ето защо, наложената с оспорената заповед принудителна административна мярка не може да изпълни законово предвидените превантивни цели, тъй като към момента на нейното изпълнение, административното нарушение по чл. 186, ал. 1, т. 4, б. "в" ЗДДС, е довършено и преустановено.

Следва да се отбележи, че дори когато преследва законоустановени цели, принудителната административна мярка за всеки конкретен случай трябва да е определена в такъв вид и обем, че да не ограничава правата на субектите в степен, надхвърляща необходимото за осъществяване на целта на закона. В случая прилагането на принудителна административна мярка, не само не би постигнала целите на административната принуда, но и ограничава в значителна степен правата на дружеството-жалбоподател, доколкото го възпрепятства да упражнява търговска дейност за определен срок.

Не на последно място съдът счита, че определеният срок на принудителната мярка не е съобразен с тежестта на нарушението и обстоятелствата, изложени по-горе, поради което следва да се приеме, че не е спазен принципът за съразмерност, предвиден в чл. 6 от АПК. 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, като административният орган трябва да се въздържа от актове и действия, които могат да причинят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел. Запечатването на обекта за срок от 14 дни засяга съществено правната сфера на адресата на мярката и е явно несъизмеримо с преследваната от закона цел. Независимо, че определянето на срока се извършва от органа при условията на оперативна самостоятелност, то дължимата преценка следва да е адекватна на тежестта на извършеното нарушение и на законоустановената цел. Ето защо, така наложената принудителна административна мярка е постановена в нарушение на принципа за съразмерност по чл. 6 от АПК. Този принцип е ясно отражение на принципа за справедлив процес, посочен в чл. 6 от Европейската конвенция за основните права и свободи, ратифицирана от Република България. Съдебната практика е категорична, че неспазването на чл. 6 от АПК обуславя материална незаконосъобразност на упражнените от административния орган правомощия, които той има задължение да осъществи по разумен начин, добросъвестно и справедливо.

Изцяло в духа на изведените по-горе изводи е Решение на Съда на ЕС от 04.05.2023 г. постановено по дело C-97/21 по преюдициално запитване, отправено на основание чл. 267 ДФЕС, от АС-Благоевград, за тълкуване на чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност (Директивата за ДДС) и чл. 50 от Хартата на основните права на ЕС. Съществуващата диспропорция в

националното ни право, свързана с автоматичното кумулиране (едновременното налагане) на административни принудителни мерки и санкции за административни нарушения за едно също деяние, извършено от едно и също лице, е недопустимо (Вж.т. 42;т. 44;т. 49;т. 54-т. 56 и т. 62 от посоченото Решение на СЕС). Фактическите елементи на релевираното нарушение са ясно описани в процесната ЗНПАМ и неоспорени, но наличието на стартирало административнонаказателно производство (арг.чл. 36 ЗАНН) - предвид представеното от ответника издадено НП №№ 713614-F 708413/20.07.2023г., с което на дружеството-жалбоподател на основание чл. 185, ал. 1 от ЗДДС е наложена имуществена санкция в размер на 800 лв. /л.56-57/, сочи, че за едно и също неизпълнение на задължение, нормирано с материален данъчен закон, на жалбоподателя са наложени две отделни мерки с правоограничителен характер, като всяка от тях, сама по себе си, е достатъчно тежка (Вж.т. 47 и т. 48 от Решението на СЕС). Кумулираното действие на тези мерки надхвърля тежестта на извършеното от оспорващото дружество, което е в противоречие с принципа за пропорционалност. Изцяло в такъв смисъл е диспозитива на Решението на СЕС от 04.05.23 г. по дело С-97/21, според който: чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. и чл. 50 от ХОПЕС 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 ДЗЛ може да бъде наложена мярка "имуществена санкция" и мярка "запечатване на търговски обект", които подлежат на обжалване пред различни съдилища. Това тълкуване е задължително за настоящия съд, в контекста на примата на общностното право пред националното.

В настоящият случай, с оглед данните по делото е допуснато автоматично кумулиране на посочените мерки в тежест на търговското дружество, което обосновава и несъответствие на процесната ПАМ с правото на ЕС. В този смисъл решение № 5396/22.05.2023 г. на ВАС по адм. д. № 259/2023 г.

Предвид изложеното, жалбата е основателна и следва да бъде уважена.

При този изход на делото и своевременно направено искане за разноси, следва в полза на оспорващото дружество да се присъдят направените по делото разноси в размер на 350 лв., от които 300 лв. договорено и заплатено в брой адвокатско възнаграждение за един адвокат и 50 лв. заплатена държавна такса.

Мотивиран така и на основание чл. 172, ал.2 предл. второ от АПК, Административен съд-София град, 57 състав

#### РЕШИ:

ОТМЕНЯ Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2204-0130737/07.06.2023г. на Началник отдел "Оперативни дейности" - С. в ГД "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, с която е разпоредено запечатване на търговски обект -сергия № 43 и № 44, находящ се в [населено място],[жк], пазар „И. В.“, стопанисван от „БИДИ ТРЕЙД 63“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и забрана за достъп до него за срок от 14дни.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати в полза на "БИДИ  
ТРЕЙД 63" ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от Б. Д. С., направените по  
делото разноси в общ размер на 350лв. /триста и петдесет лева/.

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

Преписи от решението да се изпратят на страните.

СЪДИЯ: