

РЕШЕНИЕ

№ 39308

гр. София, 26.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69 състав, в
публично заседание на 12.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **9962** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 186, ал. 4 от Закона за данъка върху добавената стойност, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Образувано е по жалба на „Амбулатория за първична медицинска помощ – индивидуална практика за първична медицинска помощ – дентална медицина (АПМПИППМПДМ) – д-р П. К.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх. Б, ет.1, магазин 3, чрез адв. А. Р. от САК, срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка (ПАМ) № ФК-С4351-0163508 от 26.08.2025 г., издадена от началник на отдел „Оперативни дейности“, С., в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която на основание чл.186, ал.1, т.1, б. „а“, вр. чл.118, ал.1 от ЗДДС, е постановено запечатване на търговски обект – павилион, находящ се в [населено място], [улица], за срок от 14 дни.

В жалбата се твърди, че процесната заповед е незаконосъобразна като издадена при неправилно приложение на закона и в противоречие с неговата целта. Жалбоподателят навежда доводи, че предвиденото в националния закон кумулиране на ПАМ по чл.186, ал.1, т.1, б. „а“ от ЗДДС и имуществена санкция по чл.185, ал.2 от ЗДДС за едно и също нарушение е непропорционално и противоречи на тълкуването, дадено от СЕС в Решение по дело С-97/21. Твърди, че не е направена мотивирана преценка на конкретния случай, при който неиздаване на фискална касова бележка при получено плащане с банкова карта чрез ПОС терминал, при спазване на всички останали законови изисквания, не може да се приравни по тежест на същото нарушение, но при прието плащане в брой. Наложеният срок на мярката не бил съответен на тежестта на нарушението, при липса на изложени конкретни мотиви за определянето му. Претендира се отмяна на заповедта и присъждане на разноски.

Ответникът - началник на отдел „Оперативни дейности“, С., в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, чрез юрк. В., оспорва жалбата и претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, I отделение, 69-ти състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че на 16.07.2025 г., в 14:02 часа, длъжностни лица при ЦУ на НАП извършили проверка на търговски обект – „NP DENTAL CLINIC“, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „АПМПППМПДМ – д-р Павлина Кичукова“ ЕООД. При проверката е установено, че на 15.07.2025 г., през наличния в обекта ПОС терминал, са извършени с банкова карта следните плащания: в 10:37:42 часа на стойност 130.00 лв., в 19:16:43 часа на стойност 30.00 лв. и в 19:17:50 часа на стойност 150.00 лв. На 16.07.2025 г. е извършено плащане с банкова карта през наличния в търговския обект ПОС терминал в 10:44:00 часа на стойност 200.00 лв. Осъществените плащания били приети за сметка на „АПМПППМПДМ – д-р Павлина Кичукова“ ЕООД, но за същите не били издадени фискални касови бонове от монтираното и функциониращо в обекта фискално устройство (ФУ) модел „EXPERT SX 01“, нито касова бележка от кочан. Отпечатаните контролни ленти на електронен носител (КЛЕН) за дати 15.07.2025 г. и 16.07.2025 г. доказвали, че цитираните плащания не са отразени на функциониращото в обекта ФУ чрез издаване на фискални касови бележки.

За извършената проверка по чл.110, ал.4, вр. чл.50, ал.1 от ДОПК бил съставен Протокол серия АА № 0163508 от 16.07.2025 г.

Формиран е извод, че констатациите от проверката показват, че „АПМПППМПДМ – д-р Павлина Кичукова“ ЕООД не е спазила реда и начина за издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред – състав на нарушение по чл.118, ал.1 от ЗДДС и основание за налагане на ПАМ по чл.186, ал.1, т.1, б. „а“ от ЗДДС.

Административен Съд С. - град, I отделение, 69-ти състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Оспорената заповед е връчена на представител на дружеството-жалбоподател на 01.09.2025 г. и оспорена с жалба, подадена по пощата на 12.09.2025 г. - в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК, от легитимирана съгласно чл.147, ал.1 от АПК страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат неговите права и интереси, срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт съгласно чл.186, ал.4 от ЗДДС, поради което същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество е основателна.

Оспореният акт е издаден от компетентен административен орган, доколкото със Заповед ЗЦУ-1148 от 25.08.2020 г. изпълнителният Директор на НАП е оправомощил началниците на отдели „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален Контрол“ в ЦУ на НАП да издават заповеди за налагане на принудителни административни мерки по чл. 186 от ЗДДС.

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 и начина за издаване на съответен документ за продажба по чл.118 от ЗДДС. В нормата на чл. 118, ал. 1 ЗДДС 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) 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. Разпоредбата на чл.118, ал.3 от ЗДДС уточнява, че фискалният и системен бон са хартиени документи, регистриращи продажба/доставка на стока или услуга в търговски обект, по която се плаща в брой, с чек, с ваучер, с банкова кредитна или дебитна карта или с други заместващи парите платежни средства, издадени от въведено в експлоатация фискално устройство от одобрен тип или от одобрена интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност.

По силата на чл. 187, ал. 1 ЗДДС при прилагане на принудителната административна мярка по 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 нарушения.

В конкретния случай, не е спорно, че за получените плащания с банкова карта на ПОС терминал от „АПМПИПМПДМ – д-р Павлина Кичукова“ ЕООД не са издадени изискуемите съгласно чл.118, ал.1 от ЗДДС фискални касови бележки от фискално устройство. В предоставени писмени обяснения от 16.07.2025 г. управителят на практиката е акцентирал върху разликата при документиране обслужването на пациенти по НЗОК и на частни пациенти, като относно приетото на 16.07.2025 г. плащане от 200.00 е посочено, че е от частен пациент и не е издадена касова бележка от апарат „поради незнание“.

Независимо от доказаните нарушения по чл.118, ал.1 от ЗДДС съдът намира, че следва да съобрази тълкуването, дадено в Решение по дело № С-97/21 на СЕС, с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Административен съд — Б., отнасящо се до тълкуването на член 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“), както и на член 47, член 49, параграф 3 и член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз (наричана по-нататък „Хартата“).

Съдът на Европейския съюз посочва в диспозитива на акта си, че 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 изпълнение 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.

В разглеждания казус не е спорно, че освен процесния ПАМ, срещу „АПМПИПМПДМ – д-р Павлина Кичукова“ ЕООД са издадени два акта за установяване на административни нарушения и съответно две наказателни постановления за нарушенията, констатирани при проверката от 16.07.2025 г. Независимо от представените доказателства за обжалването им по съдебен ред, което несъмнено е конституционно установено право на засегнатото лице, съдът намира, че преценката за кумулативното съответствие на ПАМ и санкциите с тежестта на нарушенията трябва да се извърши към момента на тяхното налагане. В случая с налагане на ПАМ, към момента на издаване на заповедта, вкл. съгласно чл.142, ал.1 от АПК. В тази връзка и при съобразяване със задължителното тълкуване, дадено от СЕС по посоченото дело, съдът приема,

че наложените за процесните нарушения имуществени санкции общо в размер на 4000 лв. и едновременно с това - запечатване на търговския обект, дейността на който е пряко свързана със здравето на обслужваните пациенти, за срок от 14 дни, са непропорционални и несъответни на тежестта на нарушенията.

Безспорно, при проверката на 16.07.2025 г. са констатирани четири отделни нарушения на чл.118, ал.1 от ЗДДС, но от еднакъв вид – неиздадени фискални касови бележки от ФУ при получени плащания с банкова карта на ПОС терминал. Обосновани са доводите на жалбоподателя за разликата в тежестта на нарушението, свързано с неиздаване на документ по чл.118, ал.1 от ЗДДС при получено плащане в брой и с банкова карта. В последния случай плащанията постъпват по банковата сметка на дружеството, не са укрити, декларират се в законовите срокове и реализираните от тях доходи подлежат на данъчно облагане. Видно от констатациите на Протокол серия АА № 0163508 от 16.07.2025 г. в търговския обект не са открити други нарушения. В оспорената заповед не са изложени допълнителни доводи относно поведението на данъчно-задълженото лице – напр. за наличие на непогасени публични задължения или други административни нарушения, относими към преценката по чл.22 от ЗАНН. При съобразяване с липсата на други административни нарушения и осъществяваната от търговеца дейност е дължим извод, че наложените за едно и също изпълнение на данъчно задължение 4 броя имуществени санкции и една ПАМ, които подлежат на обжалване пред различни съдилища, не осигурява координиране на производствата и затруднява извършването на преценка дали допълнителната тежест от кумулирането на посочените различни мерки съответства на тежестта на нарушенията. Изложеното е основание за материална незаконосъобразност на наложената ПАМ по смисъла на ч.146, т.4 от АПК.

За пълнота съдът намира за основателно оплакването за това, че в оспорената заповед липсват конкретни мотиви относно продължителността на наложената мярка. В случая, в акта са изложени изцяло бланкетни мотиви за продължителността на срока, за който е наложена процесната ПАМ, които не кореспондират с установената фактическа обстановка – напр. за неотчитане на реално получените приходи, което е спорно по отношение на банковите плащания. Несподелима е посочената в оспорената заповед цел на налагане на мярката - да се постигне правилно отчитане на дейността на търговеца, преустановяване и недопускане на описаната лоша практика в търговския обект, необходимост от време за създаване на нормална организация в обекта за отчитане на търговския оборот. При плащания с банкова карта липсва подобна необходимост от време за организация с продължителност от 14 дни. Независимо, че е посочено, че са съобразени тежестта на извършеното нарушение и последиците от него, видът и характерът на търговската дейност, то изложените в тази връзка релевантни факти и обстоятелства не са относими към поведението на конкретния търговец, а са общи и бланкетни, относими към всички случаи на установени нарушения по чл.118, ал.1 от ЗДДС. От представените доказателства се установява, че констатираните нарушения са първи за търговеца и няма данни за други такива. Останалите изложени аргументи във връзка с продължителността на срока на ПАМ са общо формулирани формални изявления и нямат характера на същински мотиви като правни и фактически основания относно целите на ПАМ в конкретния случай – за значимостта на охраняваните обществени отношения, тежестта на нарушението, последиците от него и необходимостта от осигуряване защита на обществения интерес и предотвратяване възможността за извършване на ново нарушение. По никакъв начин не става ясно как е определен срокът съобразно обстоятелствата, които са от значение за конкретния случай и тяхната тежест.

При издаване на ПАМ следва императивно да се спазва принципът на съразмерност по чл. 6 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 този смисъл е и съдебната практика на съставите на ВАС, изразена например в Решение № 3061 от 24.03.2025 г. по адм. д. № 629/2025 г., I отд. на ВАС, Решение № 1059 от 10.02.2025 г. по адм. д. № 7972/2024 г., VIII отд. на ВАС, Решение № 4057 от 15.04.2025 г. по адм. д. № 122/2025 г., I отд. на ВАС, Решение № 2327 от 10.03.2025 г. по адм. д. № 9428/2024 г., I отд. на ВАС, Решение № 2347 от 10.03.2025 г. по адм. д. № 11102/2024 г., VIII отд. на ВАС, Решение № 10927 от 05.11.2025 г. по адм. д. № 7680/2025 г., VIII отд. на ВАС, Решение № 3951 от 14.04.2025 г. по адм. д. № 3193/2025 г., I отд. на ВАС, Решение № 9560 от 23.09.2021 г. на ВАС по адм. д. № 2219/2021 г., VIII отд., Решение № 9544 от 21.09.2021 г. на ВАС по адм. д. № 2679/2021 г., VIII отд., Решение № 8627 от 15.07.2021 г. на ВАС по адм. д. № 1695/2021 г., VIII отд., Решение № 10412 от 14.10.2021 г. на ВАС по адм. д. № 3782/2021 г., I отд., Решение № 10393 от 13.10.2021 г. на ВАС по адм. д. № 11248/2020 г., I отд., Решение № 2640 от 22.03.2022 г., по адм. дело № 10152/2021 г., VIII отд., Решение № 5204 от 17.05.2023 г. по адм. д. № 10823/2022 г., VIII отд., Решение № 5263 от 17.05.2023 г. по адм. д. № 907/2023 г., I отд., Решение № 5396 от 22.05.2023 г. по адм. д. № 259/2023 г., I отд. и др., която ясно се е консолидирала върху разбирането, че ЗНАП 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 на формулирани в чл. 22 от ЗАНН, като условие за законосъобразността ѝ.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорената заповед е издадена от компетентен орган, но в нарушение на закона и при несъответствие с неговата цел, поради което следва да бъде отменена.

С оглед изхода на спора и на основание чл.143, ал.1 от АПК на жалбоподателя следва да се присъдят сторените в производството разноски в размер на 50.00 лв. за държавна такса и 480.00 лв. адвокатско възнаграждение. Възражението на ответника по чл.78, ал.5 от ГПК е неоснователно. Договореното адвокатско възнаграждение е два пъти по-ниско от минималното по чл.8, ал.3 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съответства на фактическата и правна сложност на спора, както и на извършените от адв. Р. процесуални действия, поради което се явява справедливо и обосновано по смисъла на чл.36 от Закона за адвокатурата.

Водим от горното и на основание чл. 172, ал.2 от АПК, Административен Съд С. - град, I отделение, 69-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „АПМПИППМПДМ – д-р Павлина Кичукова“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх. Б, ет.1, магазин 3, чрез адв. А. Р. от САК, Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С4351-0163508 от 26.08.2025 г., издадена от началник на отдел „Оперативни дейности“, С., в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която на основание чл.186, ал.1, т.1, б. „а“, вр. чл.118, ал.1 от ЗДДС, е постановено запечатване на търговски обект – павилион, находящ се в [населено място], [улица], за срок от 14 дни.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите, [населено място], [улица], да заплати на „АПМПИППМПДМ – д-р Павлина Кичукова“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх. Б, ет.1, магазин 3, на основание чл.143, ал.1 от АПК сторените в производството разноски в размер на 530.00 лв.

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

СЪДИЯ: