

РЕШЕНИЕ

№ 888

гр. София, 08.01.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав, в
публично заседание на 13.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разглежда дело номер **6677** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 145 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/, във връзка с чл. 186, ал. 4 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/.
Образувано е по жалба от „АДВАНС АУТО ГРУП“ ООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес]0, представлявано от В. К. М., ЕГН: [ЕГН] – управител, чрез адв. В. П. срещу ЗНПАМ №ФК-С3653-0200383/23.01.2025 г. на началник отдел „Оперативни дейности“, ГДФК при ЦУ на НАП, с което на жалбоподателя е наложена „принудителна административна мярка запечатване на търговски обект - офис за отдаване на МПС под наем, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „АДВАНС АУТО ПРУП“ ООД с ЕИК[ЕИК] и забрана за достъп до него за срок от 14 дни, на основание чл. 186, ал.1 и чл. 187, ал.1 от Закона за данък върху добавената (ЗДДС).

В жалбата се излагат аргументи за незаконосъобразност на оспорената заповед за налагане на принудителна административна мярка, като издадена в противоречие с материалния закон и в несъответствие с целта на закона. Изтъква се, в оспорения акт липсват мотиви, относно така определените 14-дневен срок на принудителната административна мярка, счита мярката за несъразмерна, позовава се на практика на СЕС - Решение на СЕС от 4 май 2023г. по дело С-97/21. Моли се за отмяна на атакувания акт и се претендират разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адв. П. поддържа жалбата, претендира разноски.

Ответникът - началник отдел „Оперативни дейности“ - С., в Главна дирекция „Фискален контрол“

при ЦУ на НАП – в съдебно заседание се представлява от юрисконсулт П., която оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена, като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

На 25.11.2024 г. в 15:18 часа е извършена проверка на търговски обект по смисъла на параграф 1, т. 41 от ДР на ЗДДС - офис за отдаване на МПС под наем, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „АДВАНС АУТО ГРУП“ ООД с ЕИК[ЕИК].

В хода на контролните действия са изискани и представени документи за отдаване на МПС под наем на клиент А. Вук, както следва: договор за наем № 0000330 от 23.03.2024 г. и чек лист за наето МПС с рег. [рег.номер на МПС], за което клиентът е заплатил гаранционен депозит в размер на 600.00 лв. Установено е, че плащането е извършено чрез банкова карта на 23.03.2024 г., съгласно бележка от ПОС-терминално устройство към банка ДСК - файл № 0712 от 23.03.2024 г. Съгласно чек лист, изготвен на 27.03.2024 г. върху МПС с рег. [рег.номер на МПС] е установена щета на задната част на автомобила, поради което сумата от гаранционния депозит е удържана - такса в размер на 600,00 лв., като сумата е удържана на 27.03.2024 г., съгласно писмена декларация от Т. Т. Т. с ЕГН [ЕГН] - управител, за което не е издаден фискален касов бон или бележка от кочан. Горното се потвърждава от факта, че в изведен ПЕЧАТ КЛЕН за периода от дата 23.03.2024 г. до дата 27.03.2024 г. от фискално устройство с рег. № 4635470 няма отразена продажба на стойност 600,00 лв.

В обекта е инсталирано и въведено в експлоатация фискално устройство /ФУ/ модел „DAISY COMPACT S01” с индивидуален номер: DY562627 и номер на фискална памет: 36741600, регистрирано в приходната агенция с потвърждение № 4635470 от 17.05.2023 г.

В резултат е установено, че „АДВАНС АУТО ГРУП“ ООД с ЕИК[ЕИК], не е изпълнило задължението си за направеното плащане да издаде фискален бон. За установените факти и обстоятелства е съставен Протокол за извършена проверка сер. АА № 0200383/25.11.2024 г. на основание чл. 110, ал. 4, вр. чл. 50, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс и е издаден АУАН сер. АН № Р803098/18.12.2024 г., съставени от Д.- З. Л., на длъжност инспектор по приходите при главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, отдел „Оперативни дейности“.

Издадена е Заповед за налагане на ПАМ, с която е разпоредено „запечатване на търговски обект - офис за отдаване на МПС под наем, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „АДВАНС АУТО ГРУП“ ООД с ЕИК[ЕИК] и забрана за достъп до него за срок от 14 дни, на основание чл. 186, ал.1 и чл. 187, ал.1 от Закона за данък върху добавената (ЗДДС).“

Издадени са съответно Акт за установяване на административно нарушение сер. АН № Р803098/18.12.2024 г. и Наказателно постановление № 808985-F803098/21.01.2025 г., с което на дружеството е наложена административна санкция в размер на 1000 /хиляда/ лева.

По делото е представена и приета административната преписка, както и представените процесуалния представител на ответника в съдебно заседание от 13.11.2025 г., че Наказателно постановление № 808985-F803098/21.01.2025 г. е оспорено и е образувано НАХД № 389/2025 г.

по описа на СРС, НО, 134 състав.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Оспореният индивидуален административен акт подлежи на съдебен контрол за законосъобразност, а жалбата срещу същия е депозирана в срока по чл. 149, ал. 1 АПК. Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 186, ал. 3 от ЗДДС, принудителната административна мярка по ал. 1 се прилага с мотивирана заповед на органа по приходите или оправомощено от него длъжностно лице. Видно от приложената по делото Заповед № ЗЦУ-1148/25.08.2020 г. /л. 47/ изпълнителният директор на НАП в т. 2 е определил директорите на дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП да издават заповеди за налагане на принудителни административни мерки запечатване на обект по чл. 186 от ЗДДС. В тази връзка, оспорената заповед е издадена от компетентен орган.

Спазени са изискванията за форма на административния акт, не се установяват допуснати в хода на административното производство съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

По отношение материалната законосъобразност на акта:

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 удостоверение 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.

Нееднократно се посочва в съдебната практика, че 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 № 9544 от 21.09.2021г. на ВАС по адм. д. № 2679/2021г., 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 № 808985-F803098/21.01.2025 г., издадено от Началник отдел „Оперативни дейности“, С., Дирекция “Оперативни дейности“ при ЦУ на НАП 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 „АДВАНС АУТО ГРУП“ ООД с ЕИК[ЕИК] 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 C-97/2021. Прилагането на санкционни мерки в областта на ДДС съставлява прилагане на правото на Съюза по смисъла на член 51, параграф 1 от Хартата, на членове 2 и 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006г. относно общата система на данък върху добавената стойност – решение от 26 февруари 2013г., Ekerberg Fransson, C-617/10 (EU: C: 2013: 105), т. 27, и решение от 5 април 2017г., Orsi и Baldetti, C-217/15 и C-350/15 (EU: C: 2017: 264), т. 16, поради което тези мерки следва да бъдат съобразени с изискването да не надхвърлят необходимото за постигане на преследваните от законодателството цели – чл.6, ал.2 от АПК, и точки 56 и 57 от решението от 4 май 2023г. на Съда на ЕС по дело C-97/21. Кумулирането на мярката по чл.186, ал.1, т.1, б.а от ЗДДС с инициране на административнонаказателно производство срещу дружеството за налагане на имуществена санкция с правно основание чл.185, ал.1 от ЗДДС за нарушението по Наредбата във връзка с чл.118, ал.4, т.1 от ЗДДС не зачита правото по чл.50 от Хартата на основните права на ЕС, от една

страна, а от друга страна се явява непропорционално. Постановената с обжалваната заповед ПАМ се явява допълнителна тежест, която, преценена с оглед иницирираното срещу дружеството административнонаказателно производство, надхвърля тежестта на извършеното нарушение и е в противоречие с изискванията на принципа за пропорционалност. Кумулирането на мярката по чл.186, ал.1, т.1, б.а от ЗДДС, със санкцията в административнонаказателното производство е недопустимо, доколкото не се гарантира, че тежестта на ПАМ, преценена съвкупно с тежестта на имуществената санкция ще съответства на тежестта на нарушението, а изложеното в тази насока в оспорената заповед е само декларативно заявено и немотивирано. Запечатването на търговския обект, наред с иницириране на административнонаказателно производство, в рамките на което законодателят е предвидил налагане на имуществена санкция не е необходимо за постигане на целта на ЗДДС и е непропорционално ограничение спрямо тежестта на нарушението.

Съгласно указаното в Решение на Съда на Европейския съюз/първи състав/ от 04.05.2023 г. по дело C-97/21 на СЕС, 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.

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

С оглед изхода на спора е основателно искането на оспорващия за присъждане на разноски по делото, които следва да бъдат уважени в доказвания размер от 1250 лева, от които 1200 лева за адвокатско възнаграждение и 50 лева внесена държавна такса.

Така мотивиран и на основание чл. 172, ал. 2 от АПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 60 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „АДВАНС АУТО ГРУП“ ООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес]0, представлявано от В. К. М., ЕГН: [ЕГН] – управител ЗНПАМ №ФК-С3653-0200383/23.01.2025 г. на началник отдел „Оперативни дейности“, ГДФК при ЦУ на НАП, с което на жалбоподателя е наложена „принудителна административна мярка запечатване на търговски обект - офис за

отдаване на МПС под наем, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „АДВАНС АУТО ПРУП“ ООД с ЕИК[ЕИК] и забрана за достъп до него за срок от 14 дни, на основание чл. 186, ал.1 и чл. 187, ал.1 от Закона за данък върху добавената (ЗДДС).

ОСЪЖДА НАП да заплати на „АДВАНС АУТО ГРУП“ ООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес]0, представлявано от В. К. М., ЕГН: [ЕГН] – управител сумата от 1250 /хиляда двеста и петдесет/ лева, представляваща разноски по делото.

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

СЪДИЯ: