

РЕШЕНИЕ

№ 26740

гр. София, 07.08.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 85 състав, в
публично заседание на 14.07.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Биляна Икономова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **6191** 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 данък върху добавената стойност /ЗДДС/ във връзка с чл. 145 и следващите от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/.

Образувано е по жалба на Сдружение „СПОРТЕН КЛУБ И. С.“, ЕИК[ЕИК], срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка /ПАМ/ № ФК-С4041-0005958/20.05.2025 г. на Началник отдел „Оперативни дейности“ – С. в главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Националната агенция за приходите /ЦУ на НАП/.

Изложени са съображения за отмяна на заповедта като незаконосъобразно издадена. Не било доказано безспорно нарушението – неиздаване на касов бон за осъществена продажба, като лицето, посочено в констативния протокол /КП/, акта за установяване на административно нарушение /АУАН/ и наказателното постановление /НП/, не било присъствало при предаването на парите при „покупката“ на тренировка по джудо. Твърди се, че спортният клуб не извършва търговска дейност, а е юридическо лице с нестопанска цел. Учебно-тренировъчна и спортно-състезателна дейност се извършвали благодарение на финансиране без стопански характер. Преди и след проверката органите по приходите не били констатирали осъществяването на продажби на стоки и услуги от спортния клуб. Тъй като естеството на спорта не винаги допадало на трениращия, то и членският внос не бил в пълен размер в самото начало на тренировките. За членския внос се издавали квитанции. Не съществувало задължение за монтиране и въвеждане в експлоатация на ЕКАФП. В случая с прилагането на ПАМ не се предотвратявало нарушение, нито се преустановявало такова. Органите не са посочили в какво се състоят вредните последици, които ще се предотвратят или отстранят. Доколкото запечатването на търговския обект за 14 дни и

забраната за достъп до него било разпоредено от административния орган след преустановяване на твърдяното нарушение, то налагането им по своята същност имало характер на санкция, а не – на ПАМ. Акцентираща се върху факта, че е издадено и НП, с което на сдружението се налага имуществена санкция в размер на 6000 лева. При това оспорваната заповед била издадена и в несъответствие с целта на закона, нарушена била разпоредбата на чл. 6 АПК. Не били изложени мотиви, въз основа на които е определен размер на мярката – 14 дни. Не било съобразено и, че се касае за продажба с незначителна стойност – по-ниска от 30 лева, като дори и да се приемело, че има административно нарушение, то било извършено еднократно. Приложение на Решение по дело С-97/21 на СЕС. Обстоятелството, че обектът е спортна зала, стопанисвана от спортен клуб, не обуславяло по никакъв начин непременно предоставяне на многобройни услуги, определен значителен обем от продажби, потенциална възможност за извършване на нови нарушения. Не били отчетени други нарушения на нормативната уредба, липсвали доказателства как е установена целта – отклонение от данъчното облагане, не бил посочено има ли укрит данък и в какъв размер е. Органът е следвало да съобрази дейността на сдружението, да се запознае с календара на състезанията, в които участват членове на клуба и ученици от спортното училище, трениращи в спортната зала, подлежаща на запечатване. Запечатването й щяло да доведе до възпрепятстване спортната дейност, участието в турнири, провеждането на задължителния учебен процес, като по този начин се засягали значително по-големи интереси. Моли за отмяна на заповедта. Претендират се разноси.

В съдебно заседание жалбоподателят Сдружение „СПОРТЕН КЛУБ И. С.“, редовно призован, чрез законния му представител и упълномощения адвокат, поддържа изложеното в жалбата. Констатацията, че спортният клуб може да бъде търговец, т.е. да извършва дейност с цел печалба, била опровергана от наличните доказателства по делото, а именно от самия протокол от извършената проверка, видно от който в залата имало около 20 души, като от никого не е било събрано плащане, с изкл. на инспектора „таен клиент“, и от общодостъпните доказателства в регистъра на юридическите лица с нестопанска цел, а именно годишните им отчети. Основополагащи за извършването на проверката били обясненията на представляващия сдружението, дадени за първи път пред съда. От същите и от разпита на свидетелите се установявало, че няма извършено нарушение, като инспекторът не бил изчакал издаването на платежен документ, а напуснал залата, за да се върне с колегата си. Следвало да се отчете, че инспекторите били с предварително знание за липсата на регистриран касов апарат в залата. Нарушени били принципите на административния процес - на истинност при установяване на фактите и на съразмерност при преценка на тежестта на административната мярка. Било обяснено от свидетелите до какво ще доведе запечатването на спортната зала за срок от 14 дни за състезателите. Наложена административна мярка била поредна санкция и не изпълнявала функциите си, като същата била несъразмерна с оглед вредите, които би нанесла върху развитието на спортуващите. Моли за отмяна на заповедта. Претендира присъждане на разноси. Ответникът Началник отдел „Оперативни дейности“ – С. в главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Националната агенция за приходите, редовно призован, не се явява. Чрез процесуалния си представител моли жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на разноските на насрещната страна. В писмото, с което е изпратена преписката до съда, са изложени подробни съображения относно законосъобразността на акта. Акцентираща се, че сдружението осъществявало търговска дейност и извършвало продажби без в търговския обект /спортна зала/ да има монтирано и въведено в експлоатация регистрирано в НАП фискално устройство /ФУ/, като за извършена покупка не бил издаден фискален бон. Засегнати били важни

държавни интереси – на фиска, свързани с формиране и изпълнение на държавния бюджет, касаело се за прикриване на доходи. Абсолютно ирелевантно било каква е стойността на неотчетената продажба. Законодателят бил прогласил нарушение, че в обекта няма ФУ, не се издава документ за извършена продажба, като бил съобразил, че няма как всяка отделна продажба да бъде обект на текущ контрол от органите по приходите. Твърди се, че дружеството било създало такава организация на дейността си в обекта, с която се достига до отклонение от данъчното облагане, съответно – до неплащане на данъчни задължения.

СОФИЙСКА ГРАДСКА ПРОКУРАТУРА, редовно призована, не изпраща представител и не представя заключение.

Административен съд София-град, Първо отделение, 85-и състав, като обсъди твърденията на страните и прецени събраните по делото доказателства по реда на чл. 144 АПК във връзка с чл. 235, ал. 2 ГПК, намира за установено следното от фактическа страна:

На 05.02.2025 г. от контролни органи на НАП е проведен разговор с В. В. с цел получаване на информация за провеждане на тренировка, ден и час на тренировката и сума, която следва да бъде заплатена.

На 12.02.2025 г. от контролни органи на НАП е извършена проверка на обект – спортна зала с надпис „Спортен клуб по самбо и джудо“ - „СПОРТЕН КЛУБ И. С.“, находяща се в двора на 43 ОУ „Х. С.“. След проведена тренировка В. Б. В. е заявил, че се дължи сума в размер на 10 лева, заплатена от проверяващия М. М.. Не била издадена ФИБ от ФУ, нито ръчна касова бележка от кочан с РИБ. Контролната покупка била консумирана изцяло и не подлежала на сторниране. Установено е, че в обекта няма монтирано и въведено в експлоатация ФУ. В залата по време на тренировката имало 24 трениращи лица, вкл. ОП. В края на тренировката нито едно лице не заплатило такса, освен ОП. Резултатите от проверката са обективирани в Протокол сер. АА № 0005958.

Представена е декларация на г-н В., че по време на тренировката е имало 24 лица, от които 20 ученици от 57-мо СУ – редовен учебен час. Видно от протокол от 16.02.2025 г. са представени допълнително документи, сред които и писмо от Столична община, район „И.“, за извършване на спортно-състезателна дейност в спортна зала на [улица], за която имало издаден Акт за публична собственост.

На 26.02.2025 г. е съставен АУАН № F811985, видно от който при проверка в търговски обект – спортна зала, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „СПОРТЕН КЛУБ И. С.“, е направена контролна покупка на тренировка по джудо на стойност 10 лева, като сумата е заплатена от старши инспектор по приходите – М. М., на представляващия В. В., който приел плащането, но не издал фискален касов бон и/или касова бележка от кочан. От проверяващия екип се установява, че в обекта няма ФУ, монтирано, въведено в експлоатация, свързано дистанционно с НАП, с което задълженото лице било нарушило чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин /Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г./, а именно, че лицата по чл. 3 са длъжни да монтират, въведат в експлоатация и използват регистриран в НАП ФУ/ИАСУТД от датата на започване на дейността на обекта. В съставения АУАН е вписано, че проверката е документирана от протоколи от 12.02.2025 г., 05.02.2025 г. и 16.05.2025 г.

На 12.05.2025 г. е издадено от Началник отдел „Оперативни дейности“ – С., дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Националната агенция за приходите НП № 826302- F811985, с което за нарушение на чл. 7, ал. 1

от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. на основание чл. 185, ал. 2 ЗДДС на „СПОРТЕН КЛУБ И. С.“ е наложено административно наказание „имуществена санкция“ в размер на 6000 лева.

На 20.05.2025 г. е издадена от Началник отдел „Оперативни дейности“ – С. в главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Националната агенция за приходите Заповед № ФК-С4041-0005958, с която на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „б“ и чл. 187, ал. 1 ЗДДС е наложена на „СПОРТЕН КЛУБ И. С.“, ЕИК[ЕИК], ПАМ - запечатване на търговски обект – спортна зала, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от Спортния клуб, и забрана за достъп до него за срок от 14 дни.

В заповедта е посочено, че на 12.02.2025 г. в 19:00 ч. е извършена проверка на търговски обект по § 1, т. 41 ДР ЗДДС, при която се констатира, че търговецът „СПОРТЕН КЛУБ И. С.“, ЕИК[ЕИК], в качеството си на задължено лице по чл. 3 Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г., не регистрира и отчита всяка извършена продажба на стоки и услуги от търговския обект чрез издаване на фискални касови бележки, както и, че в обекта няма ФУ, нито са представени документи за регистрирано в обекта ФУ. Допуснато било нарушение на разпоредбите на цитираната наредба и ЗДДС. Сочи се също, че е извършена контролна покупка на стойност 10 лева /тренировка по джудо/, платени в брой от инспектор по приходите преди легитимацията му на представляващия дружеството, т.е. парите са приети за сметка на Спортния клуб и не е издаден ФКБ. След легитимиране органите по приходите установяват, че „СПОРТЕН КЛУБ И. С.“ извършва търговска дейност и продажби без в обекта да има монтирано и въведено в експлоатация регистрирано в НАП ФУ от датата на започване на дейността на обекта в нарушение на чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. Направен е извод, че безспорно е налице неотчитане на реализирани приходи от търговска дейност, като мотив за това е: „ежедневното въздържане от употреба на ФУ установява наличието на трайно повтарящо се поведение на избягване на законосъобразно регистриране и отчитане на продажбите на търговеца, което доказва, че той сам е създал условия за укриване на приходи, респективно за увреждане на държавния и обществен интерес, пречателствайки възможността за осъществяване на въведения чрез ФУ по-ефективен контрол“.

Заповедта е връчена на 27.05.2025 г. на представляващия сдружението.

Изслушани са обясненията на представляващия сдружението, които съдът кредитира като обективно дадени и в съответствие със събрания по делото писмен доказателствен материал. В. В. заявява, че на 12.02.2025 г. по време на редовна тренировка дошъл господин, който изявил желание да тренира. Същият провел тренировка с другите трениращи около час и нещо, след което излязъл извън тренировъчната площ. В. не настоявал за пари, защото нямали такава практика, но накрая заявил, че се дължи сума в размер на 10,00 лв., която била встъпителен членски внос в клуба. В. отишъл в треньорската стаята за издаване на ордер за встъпителен членски внос. Тогава трениралият господин се появил с още едно лице, като се легитимирали като служители на НАП, които правят проверка. Г-н В. обяснява, че „СПОРТЕН КЛУБ И. С.“ е сдружение с нестопанска цел, което се финансира основно по проекти към Министерство на младежта и спорта или други, както от дарения и от части от членски внос. В клуба тренирали доста деца, предимно ученици от 57-мо спортно училище в С., състезатели и деца в подготвителни групи за подбор за влизане в спортното училище. Клубът имал много успехи, участия в държавния и международния спортен календар, като предстояло след 20 дни и участие в световно и европейско първенства по джудо и по самбо. Заявява, че затварянето на клуба за срок от 14 дни ще повлияе върху подготовката на състезателите, ще понижи спортната им форма и няма да бъде благоприятно за занимаващите се със спорт. Г-н В. заявява, че в спортната зала се допускат до тренировки лица, които не са членове на клуба, като се преценяват възможностите им

и им се издава ордер като членски внос.

Изслушани са свидетелските показания на А. К. Т., които съдът кредитира като обективно дадени и в съответствие със събрания по делото писмен доказателствен материал. Т. спортува в клуба от 2000 г., бил състезател, а вече помагал с техническа помощ за по-големите трениращи момчета. Заявява, че е узнал за извършената през месец февруари проверка в залата на клуба. По време на тренировка дошъл мъж, по-едър от свидетеля, който мъж се включил като начинаещ. Т. се занимавал в края на залата с по-млади трениращи. Забелязал, че в края на тренировката мъжът разговаря с г-н В., след което и двата излезли от залата. Не чул за какво си говорят. Впоследствие обаче трениралият мъж дошъл с още един господин, но св. Т. вече бил приключил с тренировката и си тръгнал. Заявява, че в същия ден били около 20 трениращи, той и г-н В., като голяма част от тях били от спортното училище, и двама или трима членове на клуба. В случая спортът изисквал определени условия за тренировки, бил групов спорт и едно спиране щяло да доведе до изоставане в подготовката, която била 11 месеца в годината без м. август. През останалото време имало състезания всеки месец, като при младите състезатели под 18 години трябвало постоянство, а и тренировките не били само в залата, тъй като спрял ли се процесът на трениране, изоставането ставало с месеци.

Изслушани са свидетелските показания на И. Ю. Д., които съдът кредитира като обективно дадени и в съответствие със събрания по делото писмен доказателствен материал. Д., учаща в НСА и завършила 57-мо училище, е помощник-треньор в клуба, а нейн треньор около 10 години бил г-н В.. По време на тренировката видяла, че дошъл нов човек, което не било нормално, защото повечето били ученици, деца и състезатели. В края на тренировката видяла непознатото лице да разговаря с г-н В., след което непознатият излязъл от залата сам, а г-н В. отишъл към треньорската стая, в която били всички документи и била негова лична стая. След това непознатият човек дошъл с още един човек, но свидетелят не чул за какво си говорят. Тренировката вече свършила. Св. Д. заявява, че помощник-треньорите нямат връзка с финансирането и документите на клуба, което било ангажимент на г-н В., при когото и изпращали при необходимост. Г-н В. преценявал дали новите хора могат да бъдат приети в залата, дали отговарят физически, тъй като имало случаи, в които тренирали 2 – 3 пъти, но се отказвали. Твърди, че рядко идвали непознати хора. Тази възможност се предоставяла повече на децата, за да видят дали ще им хареса, а родителите да преценят имат ли доверие на треньорите да оставят детето си. Не можели да ги задължат веднага да членуват, като трябвало да преминат няколко тренировки и тогава да ги запишат. В началото нищо не се заплащало, било безплатно. Допълва, че затварянето на клуба щяло да бъде вредно за децата, тъй като нямало да имат физическа активност, а за състезателите - щели да изгубят за една седмица изграденото с години.

При така установеното от фактическа страна **Административен съд София-град, Първо отделение, 85-и състав формира следните правни изводи:**

Жалбата е **допустима** – подадена е срещу индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21, ал. 1 от АПК, подлежащ на съдебен контрол /чл. 186, ал. 4 ЗДДС, чл. 145, ал. 2, т. 1 АПК/, в законоустановения срок по чл. 149, ал. 1 АПК, от активно легитимирано лице - адресат на акта и засегнат неблагоприятно от него.

Разгледана по същество, жалбата е **ОСНОВАТЕЛНА**.

На първо място, заповедта за налагане на ПАМ е издадена от компетентен административен орган /заповед от 25.08.2020 г. на Изпълнителния директор на НАП - л. 113/, в установената писмена форма /чл. 186, ал. 3 ЗДДС и чл. 59, ал. 2 АПК/, поради което не са налице основания за прогласяване на нейната нищожност по смисъла на чл. 186, ал. 4 ЗДДС във връзка с чл. 168, ал. 1 и ал. 2 във връзка с чл. 146, т. 1 АПК, съответно отмяна - по смисъла на чл. 186, ал. 4 ЗДДС във

връзка с чл. 168, ал. 1 във връзка с чл. 146, т. 2 АПК.

На второ място, резултатите от проверката на стопанисвания от сдружението жалбоподател обект са обективирани в протокол, подписан без възражения, ползващ се с материална доказателствена сила съгласно чл. 50 ДОПК /така вж. Решение по адм. д. № 6422/2019 г., VIII отд. на ВАС/ и неоспорен по реда на чл. 193 ГПК. В случая безспорно се установяват извършването на продажба както без регистрирането и отчитането й по някой от начините по чл. 118, ал. 1, изр. Първо ЗДДС, така и без в обекта да има монтирано и въведено в експлоатация регистрирано в НАП фискално устройство съгласно чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. На представляващия сдружението са връчени оспорената заповед и издаденото НП. Формира се извод, че не са допуснати процесуални нарушения, от категорията на съществени, които да ограничават правото на защита на **Сдружение „СПОРТЕН КЛУБ И. С.“**, чийто обект е проверен от органите по приходите, и предпоставка за отмяна на оспорения административен акт съгласно чл. 186, ал. 4 ЗДДС във вр. с чл. 168, ал. 1 във вр. с чл. 146, т. 3 АПК.

На трето място, налице е предпоставката за отмяна на оспорения административен акт съгласно чл. 186, ал. 4 ЗДДС във връзка с чл. 168, ал. 1 във връзка с чл. 146, т. 4 АПК.

Съгласно чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ ЗДДС „ПАМ 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“.

Въпреки че в хода на проверката е извършена контролна покупка, за която не е издаден съответния документ за продажба по чл. 118 ЗДДС, в конкретния случай ПАМ е наложена на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „б“ ЗДДС. От това възниква неяснота за какво точно е наложена на дружеството ПАМ, от вида на процесната.

Съгласно чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „б“ ЗДДС „ПАМ запечатване на обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което не въведе в експлоатация или не регистрира в НАП фискално устройство или интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност“.

Съгласно чл. 187, ал. 1, изр. Първо ЗДДС „при прилагане на ПАМ по чл. 186, ал. 1 от с. 3. се забранява и достъпът до обекта или обектите на лицето“. По своята същност и изрично се сочи от законодателя, че запечатването на обект и забраната за достъп до него представляват ПАМ.

За налагането им, което е кумулативно, е необходимо да се установи, че е извършено нарушение на някоя от разпоредбите на Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г., което не е спорно по делото. Спорно е обаче дали сдружението осъществява търговска дейност, тъй като в преписката не се съдържат доказателства в подкрепа на това твърдение.

Видно от приложения Устав **„СПОРТЕН КЛУБ И. С.“** е юридическо лице с нестопанска цел за осъществяване на общественополезна дейност, като изрично е посочено в чл. 8, ал. 1 и ал. 4, че сдружението не разпределя печалба, като може да извършва и да организира извършването на допълнителна стопанска дейност в съответствие с чл. 3 от ЗЮЛНЦ, която е свързана с предмета на основната дейност /духовна и физическа култура, спортна дейност, тренировъчна и спортно-състезателна дейност по посочени изрично в чл. 7 от Устава спортове, както и всички други дейности, които са свързани с целите и средствата за тяхното осъществяване и с предмета на основната дейност, за която е регистрирано дружеството/. В чл. 25, ал. 1 от Устава се съдържа в какво се изразява финансирането на сдружението – членски внос, индивидуални и колективни такси, трансфер на състезатели, приходи от участия в спортни състезания, дарения и спонсорство, управление на собствено имущество, приходи от допълнителна стопанска дейност и други.

Въпреки това неоснователен е доводът на жалбоподателя, че тъй като сдружението е юридическо лице, регистрирано по Закона за юридическите лица с нестопанска цел, то не може да

осъществява и не осъществява независима икономическа дейност, не реализира приходи от продажби на услуги и няма задължение да регистрира и отчита продажби по реда на ЗДДС и Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. Съгласно мотивите на Решение по адм. дело № 4895/2017 г., I отд. на ВАС, „данъчно задължено лице е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея, а независима икономическа дейност е дейността на производители, търговци и лица, предоставящи услуги с цел получаване на доход без изключенията, изброени в същия законов текст. Според т. 22 от решението на СЕС от 2 юни 2016 г. по дело C-263/15, Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft.: „Анализът на понятията „доставка на стоки“ и „доставка на услуги“ показва, че тези понятия, които определят отчасти сделките, подлежащи на облагане по силата на Директива 2006/112, имат обективен характер и че те се прилагат независимо от целите и резултатите на съответните сделки /вж. в този смисъл решение от 12 януари 2006 г., Optigen и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03/. Според т. 49 от същото решение същественото е дали в качеството си на насрещна престация размерът на таксата, която е или трябва да бъде получена, може да охарактеризира наличието на пряка връзка между доставките на услуги, които са или трябва да бъдат извършени, и посочената насрещна престация и оттук - възмездния характер на доставките на услуги. Това, че дейността се осъществява от дружество, създадено с нестопанска цел, не е пречка да се приеме, че тя има икономически характер, стига да не се осъществява безвъзмездно и от нея да се реализира доход /без да е необходимо да се осъществява с цел реализиране на печалба. /т. 27 от решение на СЕС по дело C-49/07, т. 29 и т. 30 от решение на СЕС по дело C-301/14, т. 35 от решение на СЕС по дело C-263/15/“.

Съобразявайки горното и предвид разпределената доказателствена тежест не се установява от ответника, че от жалбоподателя са доставяни възмездно услуги – тренировки, нито за какъв период се е осъществило това, вкл. и доколкото не е посочено от кога в действителност е започнало дейността си **Сдружение „СПОРТЕН КЛУБ И. С.“**, вкл. и в конкретния обект предвид съдържанието на чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г., нито се установява, че извършената контролна покупка на услуга – тренировка, представлява по същество индивидуална такса съгласно чл. 25, ал. 1 от Устава, така и, че същата всъщност е платена именно в полза на юридическото лице /така вж. Решение по адм. д. № 2410/2021 г., I отд. на ВАС/, като изрично е посочено и в протокола от извършената проверка, че в края на тренировката нито едно лице не е заплатило такса за тренировка, освен проверяващият орган на приходите. Не се доказва и, че спортната зала действително представлява търговски обект по смисъла на § 1, т. 41 от ДР ЗДДС, доколкото дори и тя да е стопанисвана от **Сдружение „СПОРТЕН КЛУБ И. С.“**, то от събраните по делото писмени доказателства се констатира, че тя се намира в двора на 43 СУ.

От гореизложеното се формира изводът, че от една страна, по принцип **Сдружение „СПОРТЕН КЛУБ И. С.“** няма качеството „задължено лице“ по смисъла на чл. 3, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г., а от друга, не се доказва, че именно при конкретната проверка е действало като „задължено лице“, така че за него да е възникнало задължението по чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г., което като не е изпълнено да доведе до налагане на ПАМ, от вида на процесната.

На четвърто място, налице са основания за отмяна на оспорения административен акт съгласно чл. 186, ал. 4 ЗДДС във връзка с чл. 168, ал. 1 във връзка с чл. 146, т. 5 АПК.

Административният орган действа в условията на обвързана компетентност и той е длъжен при нарушение да издаде акт, с който да наложи съответните ПАМ. Поради това на анализ подлежи обоснована ли е продължителността на наложените ПАМ с конкретните факти и обстоятелства, тъй като органът при упражняване на правомощието си досежно определяне срока на ПАМ

действия в условията на оперативна самостоятелност, поради което и предмет на съдебен контрол е разполагал ли е той с оперативна самостоятелност и какви са нейните предели /чл. 169 АПК/. Органът е задължен да изложи мотиви относно този срок на ПАМ, като се има предвид, че законодателят в чл. 186, ал. 1 от ЗДДС е определил максимална продължителност до 30 дни. Определянето на срока за прилагане на ПАМ за всеки конкретен случай следва да е обосновано. Органът дължи излагане на конкретни и ясни мотиви, свързани с констатираното нарушение. Мотивите следва да бъдат подробни. Органът е длъжен да обоснове защо определя един или друг срок. Бланкетните мотиви не означават изпълнение на изискването на чл. 169 от АПК, поради което неизлагането на конкретни мотиви представлява порок на административния акт, основание същият да се отмени. Така вж. Решение по адм. д. № 9107/2024 г., VIII отд. на ВАС.

В случая заповедта е мотивирана в съответствие с изискването по чл. 186, ал. 3 ЗДДС и чл. 59, ал. 2, т. 4 и т. 5 АПК, но не и относно определената продължителност на наложените ПАМ - срок от 14 дни. Въпреки че са изложени конкретни факти от дейността на сдружението и относно стопанисвания от него обект, местоположение, вида на услугите, които се предлагат, не са съобразени всички обстоятелства - утежняващи или смекчаващи, имащи връзка с нарушението и въз основа на които се определят тяхната тежест, а оттам и срокът, за който се налага мярката. При липса на констатации от нарушението да са произлезли определени вредни последици за фиска налагането на ПАМ за срок от 14 дни не би могло да се определи като съразмерно. То засяга права и законни интереси на адресата на ПАМ в по-голяма степен от необходимото за целта, за който актът се издава, което е в пряко нарушение на чл. 6, ал. 2 АПК. Така вж. Решения на VIII отд. на ВАС по адм. д. № 11046/2022 г. и по адм. дело № 328/2025 г.

Отделно от това, мотивите, изложени с цел да обосноват обективизираното в акта разпореждане, с което е допуснато предварителното му изпълнение по чл. 60, ал. 1 АПК, е недопустимо да се приемат за обосноваващи издаването на оспорения в настоящото производство акт, макар и да са относими към едно и също нарушение, извършено от едно и също лице.

Действително, целта на ПАМ е да се предотврати противоправното поведение на задължено лице, от което за фиска биха настъпили вредни последици, както и да не се пречат осъществяването на контролните функции на приходната администрация, но в случай на налагането ѝ след преустановяване на нарушението тя има характер на санкция, каквато функция нямат ПАМ. Приемайки, че нарушението не е преустановено, доколкото се твърди извършването на търговска дейност и продажби без в обекта да има монтирано и въведено в експлоатация регистрирано в НАП ФУ от датата на започване на дейността на обекта, която дата всъщност не е посочена нито в оспорената заповед, нито може да се изведе от данните по преписката, при липсата на конкретно установени за фиска вредни последици, вкл. и по отношение размера на неотразените приходи и на данъците, които се е следвало да бъдат събрани, и които не са начислени, както и относно периода, за който не са отразени приходи и не са събрани дължимите данъци, то запечатването на обекта и ограничаването достъпа до него за срок от 14 дни, не изпълнява целите по чл. 22 ЗАНН за предотвратяване и преустановяване на административните нарушения, както и за предотвратяване и отстраняване на вредните последици от тях, а преследва цел, присъща на административните наказания съгласно чл. 12 ЗАНН, а именно - предупредителна и превъзпитателна цел, като подтиква към изпълнение на неизпълнените задължения.

Нещо повече, прилагането на ПАМ ще доведе единствено преустановяване дейността в обекта. В случая се доказва по безспорен начин, предвид целта, за което е регистрирано сдружението, от писмените доказателства и от изслушаните свидетелски показания, че запечатването на обекта и забраната за достъп до него ще доведат до невъзможност да се извършват тренировки в спортната

зала, а това ще се отрази негативно върху здравето и спортната подготовка на трениращите в спортния клуб, вкл. и по отношение изградената им дисциплина, ще се възпрепятства или забави подготовката на някои от тях за участие в състезания или ще доведе до необходимостта за по-кратък период или в по-късен момент да възстановят уменията, концентрацията и физическите си сили, ще се възпрепятства и обучението на учениците от училището.

Предвид това ПАМ е несъразмерно тежка и налагането ѝ е в противоречие с принципа, въведен от законодателя с чл. 6 АПК.

На пето място, съдът приема, че настоящият спор следва да бъде разрешен при съобразяване с Решение на Съда /първи състав/ от 4 май 2023 г. по дело C-97/21. Заключение на Съда по конкретно преюдициално запитване е обвързващо и създава задължение за неговото спазване, защото в обсъжданото производство Съдът на Европейския съюз не упражнява консултативна, а решаваща функция - постановява заключение, облечено във формата на съдебен акт - решение или определение /така вж. Решение по адм. д. № 680/2023 г., I отд. на ВАС/.

ПАМ е приложена в конкретния случай на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „б“ от ЗДДС, тъй като лицето не е регистрирало и не е въвело в експлоатация ФУ с дистанционна връзка с НАП. Съгласно чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. лицата по чл. 3 са длъжни да монтират, въведат в експлоатация и използват регистрирани в НАП ФУ/ИАСУТД от датата на започване на дейността на обекта. По силата на чл. 3, ал. 1, изр. Първо от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. всяко лице е длъжно да регистрира и отчита извършваните от него продажби на стоки или услуги във или от търговски обект чрез издаване на фискална касова бележка от ФУ или касова бележка от ИАСУТД, освен когато плащането се извършва чрез внасяне на пари в наличност по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит или наличен паричен превод, извършен чрез доставчик на платежна услуга по смисъла на Закона за платежните услуги и платежните системи, или чрез пощенски паричен превод, извършен чрез лицензиран пощенски оператор за извършване на пощенски парични преводи по смисъла на Закона за пощенските услуги.

В конкретния случай за извършеното нарушение на чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. е издадено от Началник отдел „Оперативни дейности“ – С., дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Националната агенция за приходите НП № 826302- F811985/12.05.2025 г., с което на основание чл. 185, ал. 2 ЗДДС се налага на сдружението имуществена санкция в размер на 6000 лева. Последното е оспорено пред СРС, производството по което до обявяване хода по същество не е приключило с влязъл в сила съдебен акт.

Поради липсата на връзка между производството по АПК и това по ЗАНН двете санкции /по чл. 185, ал. 2 и по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „б“ от ЗДДС / не могат да се считат за част от система, т.е. като част от „отговор с интегриран подход“. Комбинацията им е в нарушение на член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз, доколкото едновременно провеждане на двете успоредни производства за нарушението по чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. /и двете висящи/, без координация помежду им, прави невъзможна преценката за общата им тежест. От гледна точка на целите, които се дблизат, а не се допълват, за да отговори на изискването за пропорционалност, кумулирането на двете наказателноправни санкции предполага провеждане на едно производство.

При това съдът приема, че предвиденото в националния закон кумулиране на принудителната административна мярка по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „б“ от ЗДДС с имуществена санкция по чл. 185, ал. 2 ЗДДС за това нарушение е в противоречие с принципа за пропорционалност съгласно тълкуването, дадено в решението на Съда на ЕС, по дело C-97/21. В този смисъл е и Решение по

адм. д. № 11053/2024 г., I отд. на ВАС.

Не би могло да се приеме, че решението на Съда на ЕС по дело C-97/21 не се прилага в случая, тъй като се отнася за нарушението по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ ЗДДС. Даденото от Съда на ЕС тълкуване е приложимо във всички случаи, в които националната правна уредба предвижда кумулиране на принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект“ с глоби или имуществени санкции, за едно и също неизпълнение на данъчно задължение, налагани след провеждане на отделни и самостоятелни производства, които подлежат на обжалване пред различни съдилища, за която правна уредба Съдът е посочил, че 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. Издаването на заповедта за прилагане на принудителната административна мярка и на наказателното постановление от един и същи орган по приходите не осигурява координиране на производствата, позволяващо да се сведе до стриктно необходимото допълнителната тежест от кумулирането на посочените мерки и не е достатъчно да гарантира, че тежестта на всички наложени санкции съответства на тежестта на разглежданото нарушение.

Независимо от това и въпреки че държавната принуда при издаването на НП и налагането на ПАМ е насочена към различни цели, като принципно при ПАМ се прилага диспозицията на правната норма, а при административното наказание - санкцията на правната норма, **оспорената заповед следва да бъде отменена като незаконосъобразна**, тъй като „допускащата кумулирането на мерките на административна принуда за неизпълнение на едни и същи данъчни задължения национална правна уредба е приета за несъвместима със Съюзното право с решението на СЕС по дело C-97/21“ /така вж. Решение по адм. д. № 1101/2025 г., I отд. на ВАС; Решение по адм. д. № 1295/2023 г., I отд. на ВАС, както и Решение по адм. дело № 5818/2024 г., VIII отд. на ВАС, Решение по адм. д. № 703/2025 г., VIII отд. на ВАС/.

На шесто място, казусът следва да бъде анализиран и с оглед Решение на Съда от 20 март 2018 г. по дело C-524/15. Решението на СЕС обсъжда хипотезата на образуване на наказателно производство за неплащане на дължимия данък върху добавената стойност, представляващо престъпление, срещу лице, на което за същото деяние вече е наложена административна санкция с наказателноправен характер по смисъла на член 50 от ХОПЕС, която е влязла в сила. В случая не са налице данни за престъпление по чл. 9 НК, изразяващо се в неплащане на дължимия данък върху добавената стойност, а – за административно нарушение по чл. 6 ЗАНН, изразяващо се в нерегистриране и невъвеждане в експлоатация на ФУ с изградена дистанционна връзка с НАП, като за това нарушение са издадени оспорената ПАМ и НП. В действителност неотчитането на приходи би довело до неплащане на дължимия данък, размерът на който обаче нито е посочен, нито обоснован от органа, вкл. и с оглед извършването на преценка за тежестта на нарушението и в какво точно се изразяват неблагоприятните последици за фиска. Отделно, съобразявайки, че и при престъплението, и при административното нарушение, се касае за определено противоправно поведение на дееца, предвид цитираното решение на СЕС не се доказва по безпротиворечив начин, че водените две производства – издаването на заповед за налагане на ПАМ и на НП, и наложените санкции имат взаимно допълващи се цели. Формиран е изводът, че самото налагане на ПАМ е прекомерно с оглед тежестта на нарушението, поради което по аргумент от по-силно основание в конкретния случай кумулирането на производства и санкции съдът приема за прекомерно. В този смисъл и Решение по адм. д. № 11661/2023 г., I отд. на ВАС.

Извод: оспорената заповед следва да бъде отменена на основание чл. 186, ал. 4 ЗДДС във връзка с чл. 172, ал. 2 АПК.

Разноски:

С оглед изхода на спора и на основание чл. 186, ал. 4 ЗДДС във връзка с чл. 143, ал. 1 и § 1, т. 6 ДР АПК /чл. 2, ал. 2 ЗНАП/, чл. 144 АПК във връзка с чл. 80 ГПК в полза на жалбоподателя следва да бъде присъдени разноски в общ размер от 550 лева, представляващи държавна такса и уговорено и заплатено в брой адвокатско възнаграждение, които разноски следва да бъдат заплатени от НАП. Съдът намира, че възражението на ответника за прекомерност на адвокатското възнаграждение е неоснователно, тъй като неговият размер съответства на фактическата и правна сложност на делото, компенсира разумно и справедливо адвоката за положения труд във връзка с производството, а присъждането му не води до неоснователно обогатяване на страната.

Така мотивиран, **Административен съд София-град. Първо отделение. 85-и състав**
Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С4041-0005958/20.05.2025 г. на Началник отдел „Оперативни дейности“ – С. в главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Националната агенция за приходите.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите, със седалище – [населено място], да заплати на Сдружение „СПОРТЕН КЛУБ И. С.“, ЕИК[ЕИК], представлявано от В. Б. В., със седалище и адрес на управление - [населено място], р-н „И.“, [улица], сумата в размер на 550 лева, представляваща направените по делото разноски.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба, подадена в 14-дневен срок от съобщаването му на страните до Върховен административен съд на Република България, чрез Административен съд София-град.

ПРЕПИС от решението да се изпрати на страните на основание чл. 138, ал. 3 във връзка с чл. 137 АПК.

СЪДИЯ: