

# РЕШЕНИЕ

№ 3925

гр. София, 14.06.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 44 състав,**  
в публично заседание на 30.05.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Мария Владимирова**

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **2020** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 АПК вр. чл. 186, ал. 4 ЗДДС.

Образувано е по жалба на „БУЛРАТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], подадена чрез адв. И., срещу заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2017-0131707/16.02.2023 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ - С. в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е наредено запечатване на търговски обект – паркинг, находящ се в [населено място],[жк], пред блок 4, стопанисван от жалбоподателя, и забрана за достъп до него за срок от 14 дни.

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на оспорената заповед на основание чл. 146, т. 3, т. 4 и т. 5 АПК. Сочи се, че актът е издаден в противоречие с принципа на съразмерност, а липсата на подробни мотиви прави невъзможна преценката дали органът е упражнил правомощията си в съответствие с целта на закона. В този смисъл непосочването на мотиви относно срока за запечатване на обекта, съставлява нарушение на изискването по чл. 59, ал. 2, т. 4 АПК. Според жалбоподателя посочените в заповедта мотиви са бланкови, общи и се използват общо за всички проверки на НАП, а заплатената услуга от органите на НАП е в размер на 4 лева и е с „незначителна стойност“ съгласно §1, т. 9 от ДР на ЗДДС. Твърди се, че срещу издадения му АУАН от 06.02.2023 г. от дружеството е подадено възражение по реда на чл. 44 ЗАНН, в което е направено предложение за сключване на споразумение на основание чл. 58г, ал. 1 ЗАНН, като е заплатена 70% от минималната санкция за това нарушение /500 лв./ по банковата сметка на НАП на 16.02.2023 г. Платежното нареждане е депозирано пред НАП на 16.02.2023 г. с писмо

с вх. № 53-06-1591/16.02.2023 г. Иска се отмяна на заповедта и присъждане на разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят не се явява, не се представлява. Депозирани са писмени бележки, в които са изложени доводи по същество на спора.

Ответникът - началник отдел „Оперативни дейности“- С. в ГД „Фискален контрол“ при Централно управление на Националната агенция за приходите, чрез юрк. И., оспорва жалбата и моли за нейното отхвърляне. Счита, че обжалваната заповед е издадена в съответствие с материалния закон и с целта на същия. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не излага становище по жалбата.

Административен съд - София-град, Трето отделение, 44 състав, след като се запозна със становищата на страните и с приетите по делото доказателства, намира от фактическа и правна страна следното:

Административното производство по издаване на обжалвания акт е започнало по повод извършена проверка на 31.01.2023 г. в 12:12 часа в търговски обект по смисъла на §1, т. 41 от ДР на ЗДДС - паркинг, находящ се в [населено място],[жк], пред блок 4, стопанисван от „БУЛРАТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. При извършена контролна покупка на услуга - платен паркинг за период от 4 часа, на обща стойност 4,00 лв. не е издаден фискален бон от наличното ФУ в обекта модел „DATECS DP - 150” с ИН на ФУ DT736141 и ФПО2736141 или друг документ, отговарящ на изискванията на Наредба Н-18/2006 г. Плащането е извършено от М. К. И. - инспектор по приходите, същото е прието от Б. А. А. за сметка на „БУЛРАТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

Установеното се потвърждава от приложените доказателства: протокол за извършена проверка серия АА № F695151/06.02.2023 г. /л. 59-61/, КЛЕН от 31.01.2023 г., Дневен финансов отчет от 31.01.2023 г. Опис на парите в касата от 31.01.2023 г. /л. 64/, Декларация КД-126.

С оглед така установеното, административният орган е приел, че е изпълнен състава на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС и на основание чл. 186, ал. 3 от ЗДДС, във връзка с чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "а" от същия закон на дружеството-жалбоподател е наложена принудителна административна мярка - запечатване на търговски обект - паркинг, находящ се в [населено място],[жк], пред блок 4 и забрана за достъп до него за срок от 14 дни.

С жалбата от дружеството е представен АУАН сер. АН № F695151/06.02.2023 г., възражение срещу АУАН с вх. № 53-06-1591/13.02.2023 г., в което е направено предложение за сключване на споразумение по реда на чл. 58г, ал. 1 ЗАНН /л. 28, 29/, от което е видно, че същото е депозирано пред НАП, противно на твърденията в писмото на ответника от 26.05.2023 г. /л. 159/; писмо до НАП с вх. № 53-06-1591/#1/16.02.2023 г. във връзка с депозираното възражение. С писмото е представен оригинал на платежно нареждане от 16.02.2023 г. /л. 30/ за платена сума от 350 лева, представляваща 70% от минималната санкция във връзка с АУАН сер. АА № F695151/06.02.2023 г.

Писмо от ответника от 19.05.2023 г. /л. 131/ във връзка с изпълнение на указанията на съда, в което сочи, че няма издадено НП срещу „Булрат“ ЕООД.

В съдебно заседание на 30.05.2023 г. е представено писмо от 26.05.2023 г. / л. 159/ от ответника, в което е посочено, че няма подадено искане за сключване на споразумение по чл. 58, ал. 1 ЗАНН, като юрк. И. уточнява, че няма сключено споразумение по ЗАНН.

При така установената фактическа обстановка, съдът от правна страна приема следното:

Жалбата е подадена от надлежна страна в законоустановения срок, срещу подлежащ на оспорване административен акт, поради което е допустима. Разгледана по същество е основателна, по следните съображения:

Оспорената в настоящото производство Заповед за налагане на принудителна административна мярка е издадена на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ от ЗДДС. 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. Видно от представената по делото Заповед № ЗЦУ-1148/25.08.2020 г. (т.1.) на изпълнителния директор на НАП /л. 68/, началниците на отдели „Оперативни дейности“ в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, са определени да налагат ПАМ запечатване на обект по чл.186 от ЗДДС, поради което заповедта е издадена от компетентен орган.

Независимо от формално спазената процедура, настоящият състав преценява, че заповедта за налагане на ПАМ е незаконосъобразна, издадена при неправилно приложение на материалния закон, в несъответствие с преследваната от него легитимна цел и при нарушение на принципа на съразмерност, предвид следното:

Правното основание за налагане на обжалваната ПАМ е по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "а" от ЗДДС, която предвижда, че на лице, което не издаде съответен документ за продажба по чл. 118, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се налага принудителната административна мярка (ПАМ) запечатване на обект за срок до 30 дни. По силата на чл. 118, ал. 1 ЗДДС всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице е длъжно да регистрира и отчита извършените от него 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. Съгласно чл. 187, ал. 1 ЗДДС при прилагането на посочената принудителна мярка, се забранява и достъпът до обекта.

Между страните не е спорно, че към момента на осъществената проверка в търговския обект не е издадена фискална касова бележка от функциониращото в обекта фискално устройство (ФУ) при покупка на услуга - платен паркинг за период от 4 часа, на обща стойност 4,00 лв. Плащането е прието за сметка на жалбоподателя. От наличното в обекта ФУ са отпечатани КЛЕН и Дневен финансов отчет (ДФО), от които е видно, че сумата от 4,00 лв. не е отразена, като регистрирана чрез издаване на фискална касова бележка.

Неиздаването на фискален бон за процесната продажба не се оспорва от дружеството, което означава, че са налице материалноправните предпоставки, предвидени в чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "а" ЗДДС за прилагане на ПАМ, като в тези случаи административният орган действа при обвързана компетентност.

При определяне на срока на ПАМ, който според закона е до 30 дни, административният орган действа при условията на оперативна самостоятелност, в който случай 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.

По отношение хипотезата на чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "а" ЗДДС, мярката запечатване на

търговски обект има превантивно действие, а именно да се предотврати извършването на друго противоправно поведение от страна на нарушителя. Съгласно чл. 186, ал. 3 от ЗДДС мярката се налага с мотивирана заповед от органа по приходите или от оправомощено от него лице. Липсата на мотиви относно срока, за който се прилага принудителната административна мярка, съставлява нарушение на изискването на чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК. Наред с това води до невъзможност да бъде направена проверка от съда дали е изпълнено изискването за съответствие на индивидуалния административен акт с целта на закона, което представлява едно от изискванията за законосъобразност на акта, което съдът следва да провери съгласно чл. 168, ал. 1 вр. чл. 146, т. 5 от АПК.

В случая определеният срок за налагане на ПАМ е 14 дни - в рамките на законоустановения максимален срок. В заповедта е посочено, че продължителността на принудителната мярка е: "определена с оглед начина и вида на организиране на отчетността, които са довели до извършеното деяние и индиректно със степента на неговата обществената опасност". Посочено е, че: нарушителят отдавна извършва търговска дейност и е наясно с конкретните изисквания за нея и с начина на организация, но въпреки това е допуснал извършването на административно нарушение, с което засяга основания ред за тази дейност." Отбелязано е също така, че „от събраните доказателства по преписката може да се направи обосновано предположение, че целта на търговеца е отклонение от данъчно облагане, което води до негативни последици за фиска. Административният орган е заключил, че срокът на наложената ПАМ е съразмерен на извършеното и е съобразен с целената превенция за преустановяване на лошите практики в обекта, както и с необходимото време за създаване на нормална организация за отчитане на дейността на търговеца.

Настоящият състав намира, че така определеният 14 - дневен срок на принудителната мярка не е мотивиран в съответствие с чл. 186, ал. 3 ЗДДС и чл. 59, ал. 2, т. 4 АПК. Налице е формално изпълнение на задължението за мотивиране на акта, без обвързване с конкретни факти, което е равнозначно на липсата на мотиви, независимо от техния обем. Изложените в заповедта мотиви относно срока са стандартните общи мотиви, които могат да бъдат отнесени към който и да е подобен на процесния акт, тъй като са бланкетни и в тях липсва индивидуализация във връзка със спецификите на конкретния случай. При определянето на срока е необходимо да се излагат конкретни факти и обстоятелства, относими към съответния случай, поради което административният орган е длъжен след посочването им, да извърши съответната преценка за срока, като достатъчно я мотивира при спазване на принципа на съразмерност съгласно чл. 6, ал. 2 АПК.

В случая не става ясно как е формирана волята на органа да определи срок на мярката около средния размер, респ. кои конкретни обстоятелства са от значение и каква е тяхната тежест. Няма конкретизация относно това какъв е оборотът на обекта, стойността на твърдяната неотчетена продажба не е отнесена към среднодневния оборот, каква клиентела има, каква е упражняваната дейност, установена ли е касова разлика и как тя се отнася към размера на срока, налични ли са други фактически обстоятелства, които биха били относими към преценката за определяне на срока на ПАМ около средния размер. Единствената конкретика относно продължителността е позоваването на другите проверки на другите обекти от същата дата, но няма данни за влезли в сила НП, за извършени нарушения на ЗДДС от субекта. Предвид това е необоснован изводът, че целта на търговеца е именно отклонение от данъчно

облагане. Дори при наличие на такава цел, пак не е ясно защо конкретно избраният срок на ограничаване на правната му сфера ще има коригиращ ефект. При липсата на каквито и да било конкретни мотиви, свързани с конкретния субект и конкретната фактическа обстановка, при която е установено нарушението, не може да се приеме тезата, че срокът за прилагането на мярката в случая е надлежно мотивиран. Наред с това обстоятелството, че нарушението е доказано, не игнорира необходимостта от формирането на конкретни мотиви във връзка с продължителността на срока за налагане на процесната ПАМ.

При издаването на заповедта за налагане на ПАМ 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. 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 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.

От целите на ПАМ по чл. 22 ЗАНН за мерките по чл. 186, ал. 1 и чл. 187, ал. 1 ЗДДС е мислима само тази на превенцията – за предотвратяване на административни нарушения. Съответствието с тази цел не може да се изследва при неяснотата за избора на срок на ограничението в правната сфера на адресата на акта. Част от обстоятелствата, посочени в заповедта като критерии за индивидуализиране на ПАМ, са неотнормирани, а тези които са относими не са приложени. Не е посочена очакваната промяна в начина на организиране на дейността в обекта, та констатациите за това да са критерий при индивидуализирането на мерките за административна принуда. По тези съображения съдът намира, че в случая прилагането на ПАМ не е съобразена с целите, регламентирани в чл. 22 от ЗАНН и с принципа за съразмерност, прогласен с чл. 6, ал. 2 АПК. При вменената продължителност на срока - 14 дни, се засяга съществено правната сфера на адресата на ПАМ и се игнорира целта на закона за защитата на обществения интерес чрез налагането на адекватни на нарушението мерки.

Отделно, процесната ПАМ е несъразмерна и непропорционална на извършеното нарушение и в контекста на тълкуването, дадено от СЕС с Решение от 4 май 2023 г. по дело MV-98, С-97/21 г.

В случая наред с налагането на ПАМ, за същото нарушение е издаден АУАН № F695151/06.02.2023 г./л. 157,158 от делото/, с който да се реализира административнонаказателната отговорност на дружеството. Срещу издадения АУАН от "БУЛРАТ" ЕООД е депозирано възражение с вх. № 53-06-1591/13.02.2023 г. по описа на НАП, с което е упражнено правото по чл. 43 ал. 5 от ЗАНН и чл. 58 г, ал. 8 от ЗАНН, като за целта е заплатена сумата от 350 лв. по горепосочения АУАН. С писмо от 16.02.2023 г. /л. 29 гр./ дружеството е представило пред НАП оригинал на платежно нареждане /л. 30/ за внесената сума по АУАН № F695151/06.02.2023 г. Съдът, с определение от 16.05.2023 г., задължи ответника да представи доказателства относно налагане на дружеството на имуществена санкция във връзка с цитирания АУАН, както и такива за сключване на споразумение по чл. 58 г, ал. 1 от ЗАНН. В изпълнение

на указанията ответникът сочи, че няма издадено НП и не е сключено споразумение по чл. 58г, ал. 1 ЗАНН.

Посочените обстоятелства, с оглед тълкуването на Съда на Европейския съюз (Съда на ЕС) на чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данък върху добавената стойност и член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз (Хартата) в решението от 04 май 2023 г. по дело C-97/21, съставляват самостоятелно и напълно достатъчно основание да се приеме, че оспорената заповед е издадена в нарушение на законовата цел, независимо от изложените по-горе съображения за немотивираност на срока на ПАМ.

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 2006 г. относно общата система на данък върху добавената стойност – решение от 26 февруари 2013 г., Е. Ф., C-617/10 (EU: C: 2013: 105), т. 27, и решение от 5 април 2017 г., О. и В., 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 2023 г. 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 "БУЛРАТ" ЕООД за налагане на имуществена санкция по чл. 185, ал. 1 от ЗДДС за нарушението по чл. 118, ал. 1 от ЗДДС (нерегистрирана продажба на стойност 4 лв.) не зачита правото по чл. 50 от Хартата на основните права на ЕС (т. 55 от решението на Съда на ЕС по дело C-97/21), от една страна, а от друга страна – е непропорционално. Спрямо фактите на конкретния случай (размерът на неплатения ДДС за сумата от 4 лева е 0,80 лева), запечатването на търговския обект е мярка, която създава ограничения за дейността на търговеца, които се несъразмерни на поставената цел – обезпечаване събирането на ДДС. Мярката е допълнителна тежест, която, преценена с оглед иницираното срещу търговеца административнонаказателно производство, надхвърля тежестта на извършеното нарушение по чл. 118, ал. 1 от ЗДДС и е в противоречие с изискванията на принципа за пропорционалност (точки 56, 57 и 62 от решението на Съда на ЕС по дело C-97/21). Ограничението на основното право по чл. 50 от Хартата на основните права на ЕС е допустимо, ако е необходимо за постигането на легитимни цели (осигуряване събирането на ДДС), преследвани от националната правна уредба (решение от 5 май 2022 г., BV, C-570/20, т. 34), но в случая на кумулирането на мярката по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "а" от ЗДДС, издадена в рамките на административно производство, което е отделно от вече започналото административнонаказателно производство, е недопустимо, доколкото не гарантира, че тежестта ѝ, преценявана съвкупно с тежестта на имуществената санкция, която се следва за вмененото на дружеството административно нарушение, ще съответства на тежестта на нарушението по чл. 118, ал. 1 от ЗДДС. Запечатването на търговския обект, наред с инициране на административнонаказателно производство, в рамките на което законодателят е предвидил налагане на имуществена санкция в размер от 500 до 2000 лева (арг. от чл. 185, ал. 1 от

ЗДДС, регламентиращ административнонаказателния състав за нарушение по чл. 118, ал. 1 от ЗДДС, респ. по чл. 25, ал. 1, т. 1 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г.), не е необходимо за постигане на целта на ЗДДС, и е непропорционално ограничение спрямо тежестта на нарушението.

За направения извод е без значение обстоятелството, че по делото не са приложени доказателства за финализиране на иницирираното административнонаказателно производство с издаване на съответен санкционен акт – наказателно постановление. С факта на издаване на АУАН на 31.01.2023 г. органите на НАП са предприели действия за санкциониране на дружеството, чийто логичен завършек е издаването на съответно наказателно постановление. С образуване на административнонаказателното производство е преклудирана възможността на органите на НАП да предприемат и действията по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "а" и чл. 187 от ЗДДС, доколкото производството по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "а" от ЗДДС се явява отделно от административнонаказателното такова, в рамките на което е предвидено налагане на допълнителни ограничения в дейността на търговеца, наред с предвидената в чл. 185 от ЗДДС, административнонаказателна отговорност, без да е налице възможност двата вида санкции да бъдат съобразени с тежестта на нарушението.

С оглед изложеното, обжалваната заповед за налагане на ПАМ е незаконосъобразна и следва да бъде отменена.

Съобразно изхода на спора в полза на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 550 лева, от които 50 лева – платена държавна такса и 500 лв. платено в брой адвокатско възнаграждение /съгласно договор за правна защита и съдействие от 27.02.2023 г. – л. 18/

Воден от горното и на основание чл. 172, ал. 2 от АПК, Административен съд - София-град, Трето отделение, 44 състав,

#### РЕШИ:

**ОТМЕНЯ** заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2017-0131707/16.02.2023 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ - С. в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите да заплати на „БУЛРАТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], офис 5, представлявано от М. Ц. Х., сумата от 550 /петстотин и петдесет / лева – разноски по делото.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от получаване на съобщението до страните.

**Съдия:**

