

# РЕШЕНИЕ

№ 3076

гр. София, 09.05.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,**  
в публично заседание на 12.04.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елеонора Попова**

при участието на секретаря Кристина Българиева и при участието на прокурора Тони Петрова, като разгледа дело номер **2022** по описа за **2023** 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 „БУЛРАТ“ ЕООД, с ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес на управление– [населено място], представлявано от управителя М. Ц. Х., чрез адв. В. И., срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2029-0131698 от 16.02.2023 г., издадена от началника на отдел „Оперативни дейности“– С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е разпоредено „Запечатване на търговски обект-платен паркинг Пирогов- вход Централен, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от жалбоподателя и забрана достъп до него за срок от 14 дни, на основание чл.186, ал.1, т.1, б. “а“ и чл. 187, ал. 1 от Закона за данък върху добавената /ЗДДС/.

В жалбата се излагат подробни аргументи за незаконосъобразност на оспорената заповед за налагане на принудителна административна мярка, като издадена при допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и в несъответствие с целта на закона. Моли съда акта да бъде отменен. Претендират се разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят не се представлява.

Ответникът- началник отдел „Оперативни дейности“-С., в Главна дирекция “Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, чрез процесуален представител оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира

юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на претендираното адвокатско 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 31.01.2023 г. в 12:13 часа служители на ГД "Фискален контрол" при ЦУ на НАП извършили проверка на търговски обект по смисъла на параграф 1, т. 41 от ДР на ЗДДС - платен паркинг Пирогов - вход Централен, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от „БУЛРАТ“ ЕООД, с ЕИК-[ЕИК].

Контролните органи констатирани, че при извършена контролна покупка, платена в брой от А. В. Я.- инспектор по приходите, на услуга „паркиране на автомобил“ на стойност 3,00 лева, не е издадена фискална касова бележка от регистрираното в обекта и работещо фискално устройство модел „Datecs FP 650“ с инд. № на фискално устройство DT890737 и № на фискална памет 02890737. Плащането е прието от С. И. Д. на длъжност касиер в обекта. Тази продажба липсвала в отпечатания КЛЕН от 31.01.2023 г. от фискалното устройство.

За установените факти и обстоятелства контролните органи съставили Протокол за извършена проверка сер. АА № 0131698 от 31.01.2023 г. на основание чл. 110, ал. 4, вр. чл. 50, ал. 1 от ДОПК.

Предвид това е прието, че „БУЛРАТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] не е изпълнило задължението си за направеното плащане да издаде фискална касова бележка, в нарушение на разпоредбите на чл.118, ал.1 от ЗДДС и чл. 25, ал. 1 (изм. - ДВ, бр. 68 от 2020 г., в сила от 31.07.2020 г.) от Наредба № Н-18/13.12.2006 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 на министъра на финансите. Установено е, че „БУЛРАТ“ ЕООД, попада в обхвата на лицата посочени в чл. 3, ал. 1 на Наредба № Н-18/13.12.2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства, и като е било длъжно не е изпълнило задължението си при направеното плащане в брой на стойност 3.00 лв., в стопанисвания от него търговски обект, да издаде фискална касова бележка за извършената продажба при получаване на плащането.

При тези данни, на 16.02.2023 г. е издадена оспорваната в настоящото производство Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2029-0131698 от 16.02.2023 г., от началника на отдел „Оперативни дейности“ – С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е разпоредено „Запечатване на търговски обект-платен паркинг Пирогов- вход Централен, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от БУЛРАТ“ ЕООД и забрана достъп до него за срок от 14 дни, на основание чл.186, ал.1, т.1, б. “а“ и чл. 187, ал. 1 от Закона за данък върху добавената /ЗДДС/.

По делото са представени и приети като писмени доказателства: заповеди за компетентност; Протокол за извършена проверка сер. АА № 0131698 от 31.01.2023 г. на основание чл. 110, ал. 4, вр. чл. 50, ал. 1 от ДОПК; опис на налични пари в каса към момента на започване на проверката от 31.01.2023 г.; обяснение от С. Д. касиер, в които посочил, че не е издал фискален бон навреме, за да не задръства движението, за по- бързо обслужване на спешните случаи към болница Пирогов; дневен отчет; Протокол за извършена проверка сер. АА №0131707/31.01.2023 г., на друг обект-паркинг, находящ се в [населено място],[жк], пред [жилищен адрес] в който са

описани констатациите и установените нарушения, вкл. не издаден фискален бон от ФУ /чл.118, ал.1 ЗДДС/; Протокол за извършена проверка сер. АА №0131713/31.01.2023 г., на друг обект- паркинг, находящ се в [населено място],[жк], пред [жилищен адрес] в който са описани констатациите и установените нарушения- не издаден фискален бон от ФУ; заповеди за компетентност на органа; декларация от управителя на „Булрат“ ЕООД, в която декларираше, че към 27.02.2023 г. няма влезли в сила наказателни постановления за нарушения на данъчното и осигурително законодателство във вр. с чл.187, ал.4 ЗДДС; ангажираните в хода на съдебното производство от ответника- Протокол за извършена проверка от 13.03.2023 г., в който е посочено нарушение по чл.118, ал.1 ЗДДС, Определение №3179/10.04.2023 г. по адм.д. №3460/2023 г. /за сведение/.

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. В тази връзка, оспорената заповед е издадена от компетентен орган, предвид приложените Заповед № ЗЦУ-1148/25.08.2020 г. на изпълнителния директор на НАП, Заповед № ЗЦУ-1149/25.08.2020 г. на изпълнителния директор на НАП, Заповед №3927/23.11.2022 г. на изпълнителния директор на НАП.

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:

Съгласно чл. 118, ал. 1 от 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. Редът и начинът за издаване на фискална касова бележка (фискален бон) е установен в Наредба № Н-18/2006 г. на МФ за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства (Наредба № Н-18). Съгласно чл. 25, ал. 1, т. 1 от Наредба № Н-18, задължително се издава фискална касова бележка за всяко плащане с изключение на случаите, когато плащането се извършва чрез внасяне на пари в наличност по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит, чрез наличен паричен превод или пощенски паричен превод. Фискалната касова бележка се издава при извършване на плащането, като едновременно с получаване на плащането на клиента се предоставя издадената фискална касова бележка (чл. 25, ал. 3 от Наредбата). Лицето по чл. 3 от Наредба № Н-18/2006г. следва при извършване на плащането и едновременно с получаване на плащането да издаде фискален бон и да го предаде на клиента. Отрицателният факт на неиздаване на касова бележка се установява от протокола за извършена проверка в обекта, приет като писмено доказателство по делото, който не е оспорен от страните.

По делото не се спори, че в търговския обект е инсталирано и регистрирано касово фискално устройство. Издаването на фискална касова бележка за извършената покупка и плащане в брой е било дължимо, но това не е сторено.

Съгласно чл. 186, ал. 1, б. "а" от ЗДДС, на лице, което не спазва реда или начина за издаване на съответен документ за продажба, издаден по установения ред за доставка/продажба, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се налага принудителната административна мярка (ПАМ) запечатване на обект за срок до 30 дни. Т.е. по действащото национално законодателство, при наличие на предпоставките на чл. 186, ал. 1 от ЗДДС, органът е длъжен да издаде заповед за налагане на принудителна административна мярка, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции. На административния орган не е предоставена възможността да преценява определени обстоятелства, при които да наложи мярката или пък други обстоятелства, при наличието на които да не я наложи. Преценката, която административният орган е оправомощен да извърши, е по отношение срока на принудителната административна мярка.

В процесния казус, така определеният срок на ПАМ около средния размер – за 14 дни, е в рамките на законоустановения максимален срок от 30 дни. Въпреки това, принудителната административна мярка трябва за всеки конкретен случай да е определена в такъв вид и обем, че да не ограничава правата на субектите в степен, надхвърляща преследваната от закона цел. Целите на закона се постигат чрез спазване на основните принципи, общите и специални правни норми за поведение, поради което е необходимо пълно и всестранно обсъждане на фактите за всеки конкретен случай, тъй като само по този начин може да се установи дали издаденият административен акт преследва законна цел, дали намесата в правата и свободите на засегнатите лица е пропорционална на преследваната цел и дали е спазен справедлив баланс между обществения интерес и интереса на лицето.

Действително, в мотивите на ЗПАМ има отделен пасаж, озаглавен "Мотиви относно продължителността на срока" изложените фактически и правни основания относно продължителността на запечатването обаче са недостатъчни, общи и лишени от конкретност. В случая направената преценка от органа не е обоснована и не е обсъдено тежестта на извършеното нарушение. Не са описани видът и начинът на организиране на отчетността на търговеца, стойността на твърдяната неотчетена продажба не е отнесена към среднодневния оборот. Не се мотивира и необходимостта от осъществяване на посочената превантивна цел на мярката – за преустановяване на лошата практика в обекта, т. к. няма изложени обстоятелства за подобна практика. Липсват обективни критерии, от които може да се изведе извод за трайно отклоняване на търговеца от данъчно облагане. Съдът споделя доводите на жалбоподателя в жалбата, че срокът на наложената ПАМ не е обвързан с тежестта на установеното нарушение. Мотивите на административния орган относно срока на ПАМ не почиват на конкретни фактически основания и не съвпадат с целта на самата принудителна административна мярка, която е с преустановителен и превантивен характер. 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. В този контекст, налагането на процесната ПАМ

не би могло да преустанови евентуалното административно нарушение, нито да предотврати вредните последици от него, тъй като то вече е довършено към момента на констатирането му от приходните органи. Прилагането на ПАМ не би могло и да предотврати бъдещи административни нарушения и вредните последици от тях, а само да преустанови търговската дейност в обекта и генерирането на приходи от нея, респективно и данъци за фиска. В случая налагането на ПАМ не съответства на предвидените в чл. 22 от ЗАНН цели и на регламентирания в чл. 6 АПК принцип за съразмерност, поради което оспорената заповед се явява незаконосъобразна. Така определеният срок на ПАМ засяга права и законни интереси на данъчно задълженото лице в по-голяма степен от необходимото за целта, за който актът се издава, което е в пряко нарушение на чл. 6, ал. 2 АПК.

Досежно ангажирания в хода на съдебното производство Протокол за извършена проверка от 13.03.2023 г., в който е описано констатирано нарушение по чл.118, ал.1 ЗДДС, и Определение №3179/10.04.2023 г. по адм.д. №3460/2023 г. /за сведение/, следва да се има предвид, че касае последваща проверка /след издаване на процесния административен акт/, поради което констатираното при същата е ирелевантно.

Във връзка с горното, оспорената принудителна административна мярка, предвид нейната тежест и обстоятелствата, при които е наложена, се явява прекомерна. В константната си практика ВАС приема, че при определяне на срока на принудителната мярка, който според закона е до 30 дни, административният орган действа при условията на оперативна самостоятелност. При това положение законът не предоставя на съда правомощие да се произнесе вместо органа, когато прецени, че срокът е прекомерно дълъг, респ. да намали срока /в този смисъл решение № 11465/27.09.2018 г., постановено по адм. дело № 3490/2018 г., Решение № 5371 от 3.06.2022 г. на ВАС по адм. д. № 92/2022 г., VIII о./.

Отделно от изложеното, съдът следва да се съобрази с Решение на Съда на ЕС по дело C-97/21 MV – 98, според което: „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 т. 52 от мотивите на решението е прието: на първо място, що се отнася до условието всяко ограничаване на упражняването на правата и свободите, признати от Хартата, да бъде предвидено в закон, посоченото условие е изпълнено,

тъй като в Закона за ДДС изрично се предвижда кумулативното налагане на имуществена санкция и запечатване на съответния търговски обект при нарушение на член 118, алинея 1 от него. Според т.53: на второ място, що се отнася до зачитането на основното съдържание на основното право, гарантирано в член 50 от Хартата, от практиката на Съда следва, че такова кумулиране по принцип трябва да зависи от изчерпателно определени условия, като по този начин се подsigури непоставянето под съмнение на самото право, гарантирано в същия член 50 (вж. в този смисъл решение от 20 март 2018 г., Menci, C- 524/15, EU:C:2018:197, т. 43). В т. 54 е изведен извод, че автоматично кумулиране, което не зависи от никакво изчерпателно определено условие, не може да се разглежда като зачитащо основното съдържание на това право. Съгласно т. 55: „ В случая, видно от данните, предоставени от запитващата юрисдикция и от българското правителство, кумулирането на двете мерки, предвидени съответно в член 185 и в член 186 от Закона за ДДС, изглежда, е автоматично, тъй като в хипотезата на извършване на едно и също нарушение на член 118, алинея 1 от този закон данъчният орган е длъжен систематично да прилага и едната, и другата от тези мерки. Следователно такова кумулиране сякаш не зависи от изчерпателно определени условия по смисъла на посочената в точка 53 от настоящото решение съдебна практика, поради което разглежданата в главното производство национална правна уредба не изглежда да съдържа необходимата рамка, за да се гарантира зачитането на основното съдържание на правото, предвидено в член 50 от Хартата. И в т.56 е прието: “На трето място, що се отнася до спазването на принципа на пропорционалност, следва да се припомни, че той изисква кумулирането на процедури за търсене на отговорност и санкции, предвидено в национална правна уредба като разглежданата в главното производство, да не превишава границите на онова, което е уместно и необходимо за постигане на легитимните цели, преследвани от тази правна уредба, като се има предвид, че когато съществува избор между няколко подходящи мерки, трябва да се прибегне до мярката, която създава най-малко ограничения, а породените от нея неудобства не трябва да са несъразмерни спрямо поставените цели (решение от 5 май 2022 г., BV, C - 570/20, EU:C:2022:348, т. 34 и цитираната съдебна практика).“.

С оглед на това оспореният акт като материално незаконосъобразен и несъответстващ на целта на закона, се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

При този изход на спора, разноски се дължат на жалбоподателя на основание чл.143 ал.1 от АПК, които са своевременно заявени и се

претендират в размер на 550 лева, а именно 50 лева за държавна такса и 500 лв. адвокатско възнаграждение, като намира довода на ответника за прекомерност за неоснователно.

*Така мотивиран, Административен съд София град, III-то отделение, 73-ти състав*

**РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на БУЛРАТ“ ЕООД, с ЕИК-[ЕИК] Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2029-0131698 от 16.02.2023 г., издадена от началник на отдел „Оперативни дейности“– С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, с която е разпоредено „Запечатване на търговски обект-платен паркинг Пирогов-вход Централен, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от БУЛРАТ“ ЕООД и забрана достъп до него за срок от 14 дни, на основание чл.186, ал.1, т.1, б. “а“ и чл. 187, ал. 1 от Закона за данък върху добавената.

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите да заплати на БУЛРАТ“ ЕООД, с ЕИК-[ЕИК] сумата от 550 лв. разноски по делото.

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

**СЪДИЯ:**