

# РЕШЕНИЕ

№ 3528

гр. София, 31.05.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,**  
в публично заседание на 16.05.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ирина Кюртева**

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **788** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 и сл.от АПК, вр. с чл. 186, ал. 4 от ЗДДС.

Образувано е по вх.№3249/25.01.2023г. по описа на АССГ, по входярана с придружително писмо от ТД на НАП [населено място] жалба вх.№х1587-18/19.01.2023г. по регистъра на НАП, подадена от „ТРАНС ГРУП 98“ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от П. К. И. срещу Заповед № ФК-С-1870-0477782/21.12.2022г., с която е наложена принудителна административна мярка на „ИН ТРЕЙД БГ“ЕООД, ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], представлявано от М. И., „запечатване на търговски обект“.

С разпореждане от 30.01.2023г. съдът е оставил жалбата без движение, като е указал на жалбоподателя в 7-мо дневен срок от връчване на разпореждането, да обоснове правен интерес от оспорване на Заповед № ФК-С-1870-0477782/21.12.2022г. С молба от 10.03.2023г. е уточнено, че е допусната грешка при изписване на наименованието на жалбоподателя от юрисконсулта, който обслужва двете дружества, като жалбоподател е „ИН ТРЕЙД БГ“ЕООД, а в жалбата правилно е посочена оспорената ПАМ. Прилага обратната разписка, с която е подадена жалбата чрез Български пощи АД с посочен номер на оспорената ПАМ.

С определение от 13.03.2023г. съдът е конституирал като страна по делото в качеството на жалбоподател- „ИН ТРЕЙД БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], представлявано от М. И..

Жалбоподателят, моли съда да постанови решение, с което да отмени обжалвания

административен акт.

В съдебно заседание жалбоподателят - „ИН ТРЕЙД БГ“ ЕООД, редовно призван, не се представлява и не изпраща представител.

Ответникът, началник отдел "Оперативни дейности" в Главна дирекция "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, редовно призван, се представлява от юрк. Г., който оспорва жалбата.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

На 19.10.2022г. в 15:54ч. е извършена проверка на търговски обект по смисъла на §1, т.41 от ДР на ЗДДС – маршрутка, с рег. [рег.номер на МПС], марка „Ф. Крафтер“ 25 ТДИ (без стационарен обект), стопанисван от ИН Т. БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. При проверката е констатирано, че търговецът в качеството си на задължено лице по чл.3 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства (Наредба № Н-18), не регистрира и отчита всяка извършена продажба на стоки и услуги от търговския обект чрез издаване на фискални касови бележки от въведеното в експлоатация за обекта фискално устройство(ФУ), с което е допуснато нарушение на разпоредбите на същата наредба и ЗДДС. При проверката е установено, че за извършена покупка на услуга, изразяваща се в превоз от [населено място] до [населено място], на обща стойност 3,70 лв. на 19.10.2022г. не е издадена касова бележка от фискално устройство модел „ELTRADE B1 KL“ с № ED 291312 на фискално устройство № 44291312 на фискална памет, налично в обекта. Отпечатан е КЛЕН за 19.10.2022г., от който е видно, че продажбата не е отразена чрез ФУ, нито е издадена касова бележка от кочан. Плащането е прието от К. И. Ж., ЕГН [ЕГН]-шофьор, за сметка на „ИН ТРЕЙД БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. По време на пътуването са качени 6 броя пътници, на които не е издаден ФКБ при плащането на услугата, нито касова бележка от кочан. „ИН ТРЕЙД БГ“ ЕООД, едновременно с плащането не е представило на клиента И. фискална бележка от фискално устройство или бележка от кочан, с което е нарушило разпоредбите на чл.118, ал.1 от ЗДДС. Констатациите са обективирани в Протокол за извършена проверка № 0477782/19.10.2022г.

На осн. чл. 186 от ЗДДС на жалбоподателя е наложена оспорената ПАМ. Органът е приел, че жалбоподателят попада в обхвата на чл. 3, ал. 1 на Наредба № Н-18/13.12.2006 г. на МФ за регистриране и отчитане на продажбите в търговските обекти чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство, като неспазвайки реда за издаване на съответен документ за продажба по установения ред е допуснал нарушение на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС.

В мотивите на оспорената заповед се приема, че жалбоподателят е бил длъжен, но не е изпълнил задължението си да регистрира и отчете 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.

Относно продължителността на срока на наложения ПАМ (14 дни) е посочено, че с тези си действия търговецът „ИН ТРЕЙД БГ“ ЕООД е нанесъл вреда на държавния интерес, направено е предположение, че е предприемал действия за прикриване на доходи, и негативни последици за фиска, засягат се и интересите на потребителите, който винаги е обществено значим. Мотивирана е и с факта, че въпреки, че е запознат с изискванията за този вид дейност, търговецът е допуснал и извършил административно нарушение, с което засяга установения ред при тази дейност.

Направен е извод, че създадената организация в търговския обект няма за цел и не води до изпълнение на установените правни регламенти, което води винаги до негативни последици за фиска. Именно поради това, органът е приел, че ако не бъде наложена ПАМ съществува възможност от извършване на ново нарушение, от което за фиска на държавата биха произлезли значителни и трудно поправими вреди. В оспорената заповед е изложено, че срокът на наложената ПАМ е съразмерен на извършеното и е съобразен с целената превенция за преустановяване на лошите практики в обекта, както и необходимото време за създаване на нормална организация за отчитане на дейността от търговеца. Ето защо е счел, че целта на този ПАМ е промяна в начина на извършване на дейността в конкретния обект, като прекият резултат е правилно отчитане на дейността, а индиректният - недопускане на вреда за фиска. За извършване на тази промяна на дейността е необходим срок, като органът е счел определеният размер от 14 дни за подходящ.

С оспорената заповед не е допуснато предварително изпълнение на наложената ПАМ. Заповедта е връчена на 30.12.2022г. на К. П. И., в качеството му на упълномощено от управителя на „ИН ТРЕЙД БГ“ ЕООД ЕООД лице. Жалбата, с която е инициирано настоящото производство е подадена на 16.01.2023г. чрез административния орган до Административен съд София-град.

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

Жалбата е подадена от лице с надлежна легитимация - адресат на обжалвания административен акт, стопанисващо търговския обект, за който е разпоредено запечатване. Жалбата е подадена в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК вр. с чл. 186, ал. 4 от ЗДДС и от външна страна отговаря на изискванията на чл. 150 и чл. 151 от АПК. Липсват очертаните в чл. 159 от АПК отрицателни предпоставки, поради което жалбата се явява процесуално допустима и подлежи на разглеждане по същество.

Съгласно чл. 168 от АПК, съдът не се ограничава само с обсъждане на основанията, посочени от оспорващия, а е длъжен въз основа на представените от страните доказателства да провери законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 146 от АПК, вкл. да обяви нищожността на акта, дори да липсва искане за това.

Оспорената заповед за ПАМ е издадена в писмена форма и съдържа задължителните реквизити - наименование на органа, който я издава, наименование на акта, адресат, разпоредителна част, определяща правата и задълженията на адресата, начина и срока на изпълнение на ПАМ, срокът и реда за обжалване и подпис на физическото лице, персонализиращо административния орган. Издателят - началник отдел "Оперативни дейности" в Главна дирекция "Фискален контрол" при ЦУ на НАП, е опровомен да издава ЗНПАМ за запечатване на обект по реда на чл. 186 от ЗДДС. Компетентността е доказана, съобразно приложената заповед на изпълнителен директор на НАП (л.22).

Заповедта е издадена в писмена форма и съдържа изложение на фактически и правни основания за постановяването ѝ, с което са спазени изискванията на чл. 59, ал. 2 от АПК и чл. 186, ал. 3 от ЗДДС. В ЗНПАМ се съдържа словесно описание на приетите за установени от административния орган факти и посочване на правното основание за налагането на принудителните мерки. Определеният срок за запечатване на обекта е мотивиран с постигане целите на ПАМ, подробно пресъздадени по - горе в настоящия съдебен акт. Съответствието на изложените от административния орган мотиви с установените в производството факти не касае формалната, а материалната

законосъобразност на акта.

Заповедта за налагането на ПАМ е издадена на осн. чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "а" от ЗДДС, съгласно който ПАМ запечатване на обект за срок до един месец, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което не издаде съответен документ за продажба по чл. 118 от ЗДДС. 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. Няма спор по делото, че по време на извършената покупка на услуга не е издадена касова бележка или друг заместващ документ.

Заповедта е издадена при несъответствие с целта на закона - отменително основание по чл. 146, т. 5 от АПК, поради което следва да бъде отменена. Според чл. 22 от ЗАНН, за предотвратяване и преустановяване на административните нарушения, както и за предотвратяване и отстраняване на вредните последици от тях могат да се прилагат принудителни административни мерки, които са израз на административна държавна принуда, налагащи във всеки конкретен случай мярката 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. Посоченото задължение произтича от изискването на принципа на съразмерност в чл. 6, ал. 2 от АПК, според който административните органи упражняват правомощията си по разумен начин, добросъвестно и справедливо; не следва да бъдат засягани правата и законните интереси в по - голяма степен от най - необходимото за целта, за която актът се издава; при засягане права или при създаване на задължения се прилагат онези мерки, които са по - благоприятни за засегнатото лице, ако и по този начин се постига целта на закона; от две или повече законосъобразни възможности органът е длъжен да избере тази възможност, която е осъществима най - икономично и е най - благоприятна за държавата и обществото; органът има задължение да се въздържа от актове и действия, които да причинят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел. По делото е представен АУАН № F684898/14.11.2022 г., от който е видно че за извършеното нарушение е образувано административно наказателно производство. В съдебно заседание процесуалният представител на ответника заяви, че е издадено наказателно постановление и същото е влезнало в законна сила.

В подкрепа на изложеното, съдът съобрази решение от 04.05.2023 г. по дело С-97/2021 г. на СЕС, в което приема, че чл. 273 от Директива 2006/112 ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на ДДС и чл. 50 от Хартата на основните права на ЕС 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 отдени и самостоятелни производства на данъчно задължено 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 извършеното нарушение. СЕС е приел, че запечатването за период, чиято продължителност може да се квалифицира

като тежко. За да достигне до този извод СЕС е приел, че в случая за тежестта на имуществената санкция свидетелства както размерът и за първо нарушение да бъде от 500 лв и възможността да достигне 2000 лв, така и съотношението между неплатения ДДС и наложената санкция. Приел е, че разглежданите в главното производство мерки трябва да се квалифицират като санкции с наказателноправен характер, поради което кумулирането им води до ограничаване на основното право гарантирано в чл. 50 от Хартата. Приел е, че кумулирането на двете мерки в чл. 185 и чл. 186 от ЗДДС е автоматично, тъй като в хипотезата на извършване на едно и също нарушение на чл. 188, ал. 1 от ЗДДС, данъчния орган е длъжен систематично да прилага и едната и другата от тези мерки, следователно разглежданата национална правна уредба не съдържа необходимата рамка, за да се гарантира зачитане на основното съдържание на правото предвидено в чл. 50 от Хартата.

С оглед изложеното съдът намира, че мотивите за налагане на ПАМ са в разрез с изискването на закона за съразмерност, а именно - как чрез преустановяване на дейността на обекта в 14-дневен срок би се постигала целта на превенцията. Чрез налагане на ПАМ именно в посочената продължителност се стига до засягане на правната сфера на адресата в степен по - голяма от най - необходимото за целта, за която актът се издава и по същество има санкционен характер. Органът не е успял да обоснове в мотивите си кое е "най - необходимото за целта", като общо е посочено, че така се защитавали интересите на държавата, тъй като всяко неиздаване на касова бележка води до неотчитане на приходи, съответно до укриване на данъци. В тази връзка съдът намира за необходимо да отбележи, че преустановяването на дейността на търговския обект води до пропуснати приходи за държавата от данъчни и осигурителни плащания, от една страна, а от друга, лишава потребителите от предоставяните в този обект стоки и услуги. Така се засягат не само права на данъчнозадълженото лице, но и фискалния интерес от извършване на регистрирани продажби, в резултат от които да бъдат генерирани данъчни приходи, а косвено се засягат и трети лица.

За същото нарушение очевидно е проведено административно наказателно производство, с наложена имуществена санкция, която има за цел да предупреди и превъзпита нарушителя, като същевременно окаже предупредително въздействие и върху останалите субекти, т. е. в конкретния случай ПАМ не може да бъде използвана като санкция за допуснатото нарушение, тъй като това в разрез с правната природа на принудителните административни мерки, регламентирани в чл. 22 ЗАНН. С издаване на Заповед за ПАМ- запечатване на търговския обект за срок от 14 дни реално се стига до ефекта на двойното санкциониране, което не се позволява от закона.

С оглед изложеното съдът намира, че оспорената заповед за ПАМ е незаконосъобразна, поради което следва да бъде отменена в цялост.

Мотивиран от горното, Административен съд София град, Първо отделение 4-ти състав,

### РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на "ИН ТРЕЙД БГ" ЕООД, ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], представлявано от М. И., Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С-1870-0477782/21.12.2022г. на Началник отдел "Оперативни дейности" С., в главна дирекция „Фискален контрол“

при ЦУ на НАП.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: