

# РЕШЕНИЕ

№ 6871

гр. София, 13.11.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав**, в публично заседание на 07.11.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Евгени Стоянов**

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **5097** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. чл. 145 – 178 от Административнопроцесуалния кодекс, вр. чл. 186, ал. 4 от Закона за данък върху добавената стойност.

Образувано е по жалба на „Имамоглу индустри“ ООД с ЕИК:[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [жилищен адрес] бх. Б, партер, магазин 1, представлявано от К. Фахретгин Имамоглу чрез адв. Ц. И. от САК, съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, оф. 16 срещу заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2152-0477493 от 04.05.2023г., издадена от Началник отдел „Оперативни дейности“- С., Главна дирекция „Фискален контрол“ – Централно управление на Национална агенция по приходите /ЦУ на НАП/ С., с която на дружеството- жалбоподател, на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ и чл. 187, ал. 1 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, е наложена принудителна административна мярка /ПАМ/ - запечатване на търговски обект и забрана за достъп до него, за срок от 14 дни.

С жалбата се навеждат доводи за материална и процесуална незаконосъобразност на оспорената заповед. Твърди се, че заповедта е издадена в противоречие с принципа за съразмерност и в разрез с целите на закона. Сочи, че в случая приложение намира Решение на съда на Европейския съюз /СЕС/ от 04.05.2023 г. по дело № Ц- 97/21. Моли съда да отмени обжалвания административен акт. Претендира направените по делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован не се явява и не се

представлява.

Ответникът- началник отдел „Оперативни дейности“- С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на ТД на НАП, редовно призван, чрез юрисконсулт Й. оспорва жалбата като неоснователна. Излага аргументи в подкрепа законосъобразността на оспорения административен акт. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

Софийска градска прокуратура- редовно уведомена, не изпраща представител.

Съдът, като разгледа делото, приема за установено от фактическа страна следното:

С оспорената заповед № ФК-С2152-0477493 от 04.05.2023г., издадена от Началник отдел „Оперативни дейности“- С. главна дирекция „Фискален контрол“ - ЦУ на НАП С. на „Имамоглу индустри“ ООД с ЕИК:[ЕИК] е наложена ПАМ „запечатване на търговски обект“ –магазин за месо, находящ се в [населено място],[жк], [жилищен адрес] партер, магазин 1, и забрана за достъп до него, за срок от 14 дни, на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ и чл. 187 ал. 1 от ЗДДС. Мярката е приложена, с оглед установеното по делото, че на 12.04.2023г. след извършена от органи по приходите контролна покупка на стоки (храна) в магазина, на обща стойност 42, 00 лева, заплатени в брой от Т. К.- старши инспектор по приходите, е прието плащане за сметка на „Имамоглу индустри“ ООД от Юлвийе Имамоглу, за което не е издадена фискална касова бележка от наличното в обекта фискално устройство модел ELTRADE А6 КL с индивидуален номер ED273406 и фискална памет № 44273406, регистрирано в НАП, нито касова бележка от кочан.

Също така, на дружеството – жалбоподател „Имамоглу индустри“ ООД са съставени АУАН № F704132/29.04.2023г. - за конкретния случай – относно неиздаването, в нарушение на чл. 118 , ал. 1 от ЗДДС, на фискална касова бележка за покупката на стойност 42, 00 лева и АУАН F704131/29.04.2023 г., издаден за нарушение на чл. 33, ал. 1 от Наредба Н-18/13.12.2006 г. на Министерството на финансите, във вр. с чл. 118, ал. 4 от ЗДДС. Извършената проверка е документирана в Протокол за извършена проверка серия АА № 0477493/12.04.2023 г. на основание чл. 110, ал. 4 във вр. с чл. 50, ал. 1 от ДОПК като е прието, че с извършеното деяние е нарушена разпоредбата на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС и чл. 25 от Наредба Н-18/13.12.2006 г. на МФ, което се явява основание по смисъла на чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“, във вр. с чл. 186, ал. 3 от ЗДДС за прилагането на ПАМ.

По делото са приети, представените от ответника с административната преписка, писмени доказателства.

При така установеното от фактическа страна, съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима - подадена е от надлежна страна, в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК и при наличието на правен интерес. Заповедта е връчена на жалбоподателя на 11.05.2023 г., а жалбата е подадена до съда на 23.05.2023 г.

Оспорената заповед е издадена от компетентен административен орган – Началник на Отдел "Оперативни дейности", Главна дирекция "Фискален контрол" при ЦУ на НАП. За доказване компетентността на органа по делото са представени Заповед № 3927/23.11.2022 г., издадена от Изпълнителен директор на НАП и Заповед № ЗЦУ-1148 от 25.85.2020 г., издадена от Изпълнителния директор на НАП, съгласно т. 1 от която, началниците на отдели "Оперативни дейности", Дирекция "Оперативни дейности", Главна дирекция "Фискален контрол", ЦУ на НАП са упълномощени да издават заповеди за налагане на ПАМ по чл. 186 от ЗДДС.

Оспорената заповед съдържа правните и фактическите основания за нейното издаване като е посочен срокът на ПАМ, предвид което съдът намира, че е спазена установената съобразно чл. 146, т. 2 от АПК, вр. чл. 59, ал. 2 от АПК форма.

Разгледана по същество депозираната жалба се явява основателна.

Предмет на настоящето производство е законосъобразността на издадената заповед за налагане на ПАМ. Прилагането на такава мярка е форма на държавна принуда, предвидена в чл. 22 и чл. 23 от ЗАНН, различна от административното наказание. Принудителните административни мерки се издават в отделно производство с индивидуален административен акт, като същата не представлява административно наказание или имуществена санкция по аргумент от чл. 13 и чл. 83 от ЗАНН, предвиждащи изчерпателно видовете административни наказания, сред които ПАМ не фигурират. Изрично в този смисъл специалната норма на чл. 186, ал. 1 от ЗДДС предвижда, че ПАМ се налага независимо от предвидените глоби или имуществени санкции. Поради това издаването на НП е без значение за преценката за законосъобразност на наложената ПАМ. Съобразявайки практиката на ВАС, съгласно която фактите по административно-наказателното и по административното производство подлежат на самостоятелно и независимо доказване, съдът намира, че в случая не трябва да обсъжда представените по делото 2 броя наказателни постановления, респективно обжалването на същите и влизането им в сила.

Ответникът е приел за установен фактическият състав на нарушение по чл. 118, ал. 1 от ЗДДС. Законната разпоредба задължава всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице 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.

Съдът намира, че в конкретния случай са доказани по безспорен начин фактическите основания, посочени от административния орган при издаване на оспорената заповед. Независимо от това настоящият съдебен състав счита, че същата трябва да бъде отменена. Това е така, защото определеният със заповедта срок на ПАМ не е съобразен с принципа за съразмерност, посочен в разпоредбата на чл. 6, ал. 2 от АПК. Съгласно посочената правна норма, административният акт и неговото изпълнение не могат да засягат права и законни интереси в по-голяма степен от най-необходимото за целта, за която актът се издава. Оспорената заповед не съдържа мотиви и съображения защо административният орган е преценил да постанови запечатване на търговския обект за срок от 14 дни, предвид неговата специфика, а именно магазин за месо, в който се продават стоки подлежащи на бързо разваляне и за които е необходима ежедневна грижа за запазване тяхната годност. Изложените, универсално използвани в подобни актове и съдържащи общи фрази мотиви, не изпълняват функцията на такива, с които административният орган да обоснове законосъобразност на решението си за запечатване на конкретния търговски обект.

В хода на административното производство не се установява от нарушението да са произтекли съществени вредни последици за държавния бюджет. Предвид вида и размера на вредите, които биха настъпили за държавния бюджет и в сравнение с тези, които биха настъпили за жалбоподателя, ако управявания от него обект бъде запечатан за срок от 14 дни, налагането на ПАМ за 14 дни не би могло да се определи като съразмерно. Настоящият съдебен състав намира, че при тази продължителност на

срока се засяга съществено не само правната сфера на адресата на ПАМ, но и се игнорира целта на закона- защита на обществения интерес чрез налагането на адекватни на нарушението мерки. Спазването на принципа за съразмерност гарантира, че само така не би се засегнал в по- голяма степен от необходимото стопанският оборот, който е източник на приходи за бюджета, включително и с оглед целите на принудителните административни мерки, посочени в ЗАНН, свързани с предотвратяване и преустановяване на административните нарушения, отстраняване на вредните последици от тях и целеният превантивен ефект на мярката.

Съдът намира, че запечатването на търговския обект за срок от 14 дни е немотивирано, засяга съществено правната сфера на жалбоподателя и е явно несъизмеримо с преследваната от закона цел. Срокът на мярката не е определен по разумен начин, добросъвестно и справедливо. При това положение, дори и да се приеме, че разпореждането на органа за налагане на ПАМ е мотивирано и е издадено в изпълнение на закона, то административният акт следва да бъде отменен поради противоречието му с основополагащия правен принцип за съразмерност, прогласен с чл. 6, ал. 2 от АПК.

В допълнение трябва да се отбележи, че прилагането на оспорената ПАМ е несъразмерно и от гледна точка на съставения за същото нарушение АУАН. Това, че в обекта е действало устройство, което не отговаря на изискванията, е основание за провеждане на административно- наказателно производство, но не и за прилагане на превантивна мярка каквато е запечатването на обекта. За установеното нарушение е образувано административно наказателно производство по реда на чл. 36, ал. 1 от ЗАНН, посредством съставянето срещу дружеството на АУАН № F704132/29.04.2023 г., в който изрично е посочено, че е допуснато нарушение на изискването да бъде издаден фискален касов бон. Вместо да проведе само административнонаказателно производство за констатираното нарушение, органът едновременно със съставения АУАН е приложил и принудителната мярка.

На следващо място, съдът счита, че даденото тълкуване от Съда на Европейския съюз /СЕС/ на чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данък върху добавената стойност и член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз /Хартата/ в решението от 04.05.2023 г. по дело С-97/21, съставлява самостоятелно и напълно достатъчно основание да се приеме, че оспорената заповед е издадена в нарушение на целта на закона, независимо дали от формална страна ПАМ отговаря на изискванията на процесуалния и материалния закон. Този извод се налага, тъй като съответствието на ПАМ по чл. 186, ал. 1 от ЗДДС с правото на ЕС е разгледано и в посоченото решение по преюдициално дело С-97/21 на СЕС е дадено тълкуване, като според диспозитива на решението: "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."

Също видно от мотивите на цитираното решение на СЕС, ПАМ като оспорената трябва да бъде съобразена с изискването да не надхвърля необходимото за постигане на преследваните от закона цели - точки 56 и 57 от решението. ПАМ по чл. 186, ал. 1 от ЗДДС е допълнителна тежест, която, преценена с оглед иницирираното срещу търговеца административнонаказателно производство, надхвърля тежестта на извършеното нарушение и е в противоречие с изискванията на принципа за пропорционалност /по арг. от точки 56, 57 и 62 от решението на СЕС/. 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/. 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 като тези мерки трябва да бъдат съобразени с изискването да не надхвърлят необходимото за постигане на преследваните от законодателството цели. Следователно кумулирането на мярката по чл. 186 от ЗДДС с иницириране на административнонаказателно производство срещу дружеството - жалбоподател за налагане на имуществена санкция по ЗДДС, от една страна не зачита правото по чл. 50 от Хартата на основните права на ЕС, а от друга - е непропорционално.

Обстоятелството дали иницирираното административнонаказателно производство е приключило с влязло в сила наказателно постановление не е от значение. От даденото тълкуване от Съда на ЕС, приложимо от момента на действие на разтълкуваната норма, с образуване на административно наказателното производство е преклудирана възможността на органите на НАП да предприемат и действията по чл. 186, ал. 1 и чл. 187 от ЗДДС, доколкото производството по налагане на ПАМ е отделно от административнонаказателното такова. В случая е предвидено налагане на допълнителни ограничения в дейността на търговеца, наред със санкцията по чл. 185 от ЗДДС за административно- наказателна отговорност, без да е налице възможност двата вида санкции да бъдат съобразени с тежестта на нарушението.

В разглеждания случай прилагането на оспорената ПАМ, едновременно с АУАН и впоследствие НП, води до недопустимо двойно санкциониране на жалбоподателя за едно и също нарушение и представлява прекомерна тежест за него, която не е оправдана спрямо целеното, поради което обжалваната заповед, се явява незаконосъобразна и трябва да се отмени.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 143 ал.1 от АПК в полза на жалбоподателя следва да се присъдят направените по делото разноси общо в размер на 550 лева, от които: 50 лв. – държавна такса и 500 лв. за адвокатско възнаграждение. Настоящият съдебен състав, като взе предвид разпоредбата на чл. 8 ал. 3 от Наредба №1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения намира възражението на ответника за прекомерност на адвокатския хонорар за неоснователно.

Водим от горното и на основание чл. 172, ал. 2, във вр. ал. 1 от АПК, съдът

**РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** Заповед за налагане на принудителна административна мярка № 233-ФК от

05.12.2022г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ [населено място], Главна дирекция „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП С., с която на основание чл. 186 от ЗДДС, спрямо „Имамоглу индустри“ ООД с ЕИК:[ЕИК] е приложена принудителна административна мярка "запечатване на търговски обект"- магазин за месо, находящ се в [населено място] и забрана достъпа до него за срок от 14 дни.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „Имамоглу индустри“ ООД, с ЕИК:[ЕИК], съдебни разноски в размер на 550 /петстотин и петдесет/ лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: