

# РЕШЕНИЕ

№ 5331

гр. София, 09.08.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 78 състав,**  
в публично заседание на 11.05.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Пенка Велинова**

при участието на секретаря Таня Миткова, като разгледа дело номер **11481** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс (АПК) във вр. чл. 186, ал. 4 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС).

Образувано е по жалба, подадена от „ГЛОБАЛ ДРИЙМ“ ЕООД срещу заповед за налагане на принудителна административна мярка /ЗПАМ/ № ФК-С1755-0125728/01.11.2022 г., издадена от началник на отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП.

В жалбата са изложени подробни доводи за незаконосъобразност на оспорената заповед, поради допуснати нарушения на процесуалните правила и противоречие с материалния закон. Твърди се, че процесната заповед е издадена от некомпетентен орган, че не са спазени изискванията на чл. 59, ал. 2, т. 2 и 4 АПК, че актът е немотивиран и противоречи на целите на закона. Искането до съда е да се отмени оспорената заповед, като се претендират направените разноски по делото. В съдено заседание представителят на дружеството оспорва жалбата, като сочи, че не са се доказали и фактическите основания, на които се базира.

Ответникът - началник на отдел „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност на жалбата, претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП не е встъпила в процеса.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото

доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

На 01.10.2022 г. е извършена проверка от служители на НАП - М. Х., Н. Р. на търговски обект по смисъла на §1, т. 41 от ДР на ЗДДС – клуб „Библиотека“ в [населено място], [улица], стопанисван от дружеството-жалбоподател. На входа на обекта от охраната, която събирала от посетителите по 10лв. за вход, не им бил издаден касов бон за платени такси за вход, на стойност – 20 лв. от функциониращо фискално устройство – DATEKS DP- 150, с № d1936058 и ФП 02936058/показания на свидетели и протокол за извършена проверка в обект – л. 17-19/. След легитимация на проверяващите, те направили проверка на касовия апарат и на касовата наличност и установили, че продажбата не е отчетена и че касовата наличност е с 1393лв. повече от маркираната на касовите апарати /показания на свидетелите, протокол за проверка на л. 17-19 и касов бон на л. 23-29/. Констатацията отразили в съставения констативен протокол/л. 17-19/. На дружеството бил съставен акт за установяване на административно нарушение на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС/л.20-22/. Управителката дала писмени обяснения, че разликата в касовата наличност се дължи на струпването на хора на входа по едно и също време, поради което таксите за вход се въвеждали впоследствие, а не в момента на плащане/л. 30-32/.

Установява се от приложената по делото справка КД 127 за лицата, заварени в обекта по време на проверката и представена от адв. Т. справка за действащите трудови договори на дружеството, че едно от лицата, декларирало, че работи на трудов договор като охрана – М. С., няма регистриран такъв във НАП/л. 74 и 80/.

Пи тези факти с оспорената в настоящото производство заповед, за извършено нарушение на чл. 118, ал. 1 ЗДДС и на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. ”а” от ЗДДС, на дружеството е наложена принудителна административна мярка – запечатване на търговски обект - клуб „Библиотека“ в [населено място], [улица], за срок от 14 дни.

При така установената фактическа обстановка е формиран правен извод, че „ГЛОБАЛ ДРИЙМ“ ЕООД е осъществило нарушение на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС и Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г., тъй като попада в обхвата на лицата, посочени в чл. 3, ал. 1 на Наредба № Н-18/13.12.2006 г. и е било длъжно, но не е изпълнило задължението си при направеното плащане в брой, на стойност 20,00 лв., в стопанисвания от него търговски обект да издаде фискална касова бележка за извършената продажба при получаване на плащането. Продължителността на срока на ПАМ е мотивирана с характера на установеното нарушение, което според органа води до негативни последици за фиска, тъй като не се отчитат приходи и води до отклонение от данъчно облагане. Изложени са мотиви, че създадената организация в търговския обект няма за цел и не води до изпълнение на установените правни регламенти, поради което е налице обосновано предположение, че една от целите на търговеца е отклонение от данъчно облагане. Посочено е, че ако не бъде приложена ПАМ, съществува възможност за извършване на ново нарушение, от което за фиска и държавата биха произлезли значителни и трудно поправими вреди. Според органа, целта на наложената ПАМ е промяна в начина на извършване на дейността в обекта, чрез правилното ѝ отчитане и недопускане на вреда за фиска, като за извършване на тази промяна на дейността определеният срок на ПАМ е подходящ. Заповедта е без предварително изпълнение на наложената принудителна административна мярка. Връчена е на представител на дружеството на 30.11.2022 г.

При така установената фактическа обстановка съдът формира следните правни

изводи:

Жалбата е допустима, като подадена в срока по чл. 149, ал. 1 АПК вр. чл. 186, ал. 4 от ЗДДС и от надлежна страна.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Обжалваната заповед е издадена от компетентен орган по смисъла на чл. 186, ал. 3 ЗДДС. Със заповед № ЗЦУ-1148/25.08.2020 г. изпълнителният директор на НАП е оправомощил началниците на отдели „Оперативни дейности“ в Дирекция „Оперативни дейности“ в Главна Дирекция „Фискален контрол“ към ЦУ на НАП да издават заповеди за налагане на принудителна административна мярка запечатване на обект по чл. 186 ЗДДС/л. 37/. Със Заповед № ЗЦУ – 1157/27.08.2020 г. издадена от изпълнителния директор на НАП горепосочената заповед е изменена и контролът за изпълнение на заповедта е възложен на директорите на ТД на НАП и на главния директор на Главна дирекция „Фискален контрол“ в ЦУ на НАП/л. 38/. Изменението не засяга правомощието на началниците на отдели „Оперативни дейности“ в Дирекция „Оперативни дейности“ в Главна Дирекция „Фискален контрол“ към ЦУ на НАП да издават заповеди за налагане на принудителна административна мярка запечатване на обект по чл. 186 ЗДДС. От приложената заповед № 1800/20.09.2022г. на ИД на НАП се установява, че издателят на акта е назначен на длъжността началник на отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП.

Обжалваният акт е издаден в предписаните от закона форма и съдържание. Изложени са фактическите и правни основания за налагане на ПАМ. В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да обуславят отмяна на заповедта.

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. Получателят е длъжен да получи фискалния или системния бон и да ги съхранява до напускането на обекта. Разпоредбата на чл. 3, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. регламентира, че 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 разглеждания случай, въз основа на приетите по делото писмени доказателства, се установява по несъмнен начин, че за извършената продажба в стопанисвания от жалбоподателя обект, представляваща плащане на такса вход, не е издадена фискална касова бележка. Не се спори и се установява от писмените и гласни доказателства, 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 съгласно цитираните разпоредби от ЗДДС и Наредба № Н-18 от

13.12.2006 г.

Неоснователни са възраженията на защитата, че не е доказано нарушението. Фактът, че един от охранителите, които са събирали таксите от посетителите в заведението, не е имал регистриран трудов договор в НАП, не води до извод, че не е извършено нарушението, за което е наложена мярката. Организацията за вход в обекта на дружеството е негово задължение. Съответно охранителите са били допуснати да извършват тази дейност и са били инструктирани за начина на действие именно от отговорните лица в дружеството. Фактът, че е допуснато на работа лице без регистриран договор е друг тип нарушение, което по никакъв начин не сменя отговорността за допуснатите нарушения на данъчното законодателство. Освен това, от писмените обяснения на управителя се установява, че се касае за начин на работа във връзка с пропускателния режим в обекта, за който е наясно.

Съгласно чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "а" от ЗДДС принудителната административна мярка 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. В обжалвания акт са налице ясни и конкретни мотиви за разпореденото запечатване на обекта за срок от 14 дни. Изложени са доводи за вида на засегнатите от нарушението обществени отношения, както и за възможната вреда за фиска, които са относими към нарушението. Определеният срок на действие на запечатването е обяснен с тежестта на установеното деяние. Формиран е и извод, че мярката, освен за защита на охраняваните обществени отношения има и санкционен характер и цели създаване на организация в дружеството и обекта за изпълнение на установените правни регламенти и промяна на начина на работа, който е констатиран. Предвид конкретните данни, че голяма част от получените средства за такса вход не са отчитани в момента на плащането, а впоследствие, което дава възможност за неотчитане на големи суми по преценка само на търговеца, изложените мотиви не са необосновани.

Независимо от това, съдът намира, че така определената продължителност на срока на процесната ПАМ, както и налагането ѝ не може да се приемат за съобразени с целта на закона и на принципа за съразмерност (чл. 6 АПК), приложими в производството по издаването на заповедта по чл. 186, ал. 3 ЗДДС. Не може да се направи обоснована преценка за наличието на баланс между личните и обществени интереси и за съразмерността на мярката, предвид изложените мотиви и диспозитив на 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 неизпълнение 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, че 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, 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 подсигури непоставянето под съмнение на самото право, гарантирано в същия член 50, а 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“.

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).“.

Към момента не е отстранен по законодателен път проблемът, констатиран в това решение, не е предвиден единен ред за прилагане на ПАМ „запечатване на търговски обект“ и на налагане на имуществена санкция за едно и също нарушение, поради което не може да се гарантира спазване на принципа на пропорционалност на санкцията. От доказателствата по делото е видно, че за нарушението спрямо дружеството е започнало административно-наказателно производство със съставяне на акт за административно нарушение. Самостоятелното провеждане на настоящото производство пред АССГ и това по ЗАНН пред районния съд не може да гарантира постигане на целите на закона и налагане на законосъобразна и пропорционална санкция, съответна на принципите, посочени в цитираното решение на СЕС.

С оглед на това оспореният акт, като материално незаконосъобразен и несъответстващ на целта на закона, 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 1490 лева, а именно 50 лева за държавна такса и 1440 лв. - адвокатско възнаграждение. Съдът

намира довода на ответника за прекомерност за неоснователно. Определения хонорар от 1200лв, без ДДС, е близък до минималния и съответства на характера на делото, участието на защитата и на процесуалното му развитие, а ДДС се внася в полза на държавния бюджет.

Воден от горното, съдът

#### Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „ГЛОБАЛ ДРИЙМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], вх. Б, ет. 3, Заповед за принудителна административна мярка (ЗПАМ) № ФК-С1775-0125728/01.11.2022 г., издадена от началник на отдел „Оперативни дейности“ С. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП. ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на „ГЛОБАЛ ДРИЙМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], вх. Б, ет. Разноските по делото, в размер на 1490лв.

Решението може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщението за постановяването му на страните.

СЪДИЯ: