

РЕШЕНИЕ

№ 14087

гр. София, 14.04.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 85 състав, в публично заседание на 16.03.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Биляна Икономова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **12560** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 186, ал. 4 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ във връзка с чл. 145 и следващите от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/.

Образувано е по жалба на „МАСТЪР КЛИЙНИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу заповед за налагане на ПАМ № ФК-255-0165637/26.08.2025 г. на началник отдел „Оперативни дейности“ Б., дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Националната агенция за приходите /молба от 11.12.2025 г./

Изложени са съображения за отмяна на заповедта като незаконосъобразно издадена. Не били формулирани ясни цели, за постигането на които се налага обжалваната ПАМ. Твърди се, че такива цели не биха били легитимни предвид липсата на задължение на дружеството да регистрира фискален апарат и възможността да получава плащания по банков път, без да регистрира фискално устройство. Заповедта била издадена при допуснати съществени процесуални нарушения и при неправилно приложение на материалния закон. Поддържа се изложеното в жалбата срещу заповедта в частта, с която се допуска незабавно изпълнение, видно от която липсвало посоченото в заповедта основание за налагане на ПАМ „запечатване на обект“, лицето не било нарушило чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г., тъй като попадало в изключението по чл. 3, ал. 1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 г., отделно имало налична информация за продажбата на нощувки в обекта и получен банков превод за това, а лицето не било наказано за неиздаден фискален бон и че практикува безкасови плащания, не били доказани какви особено важни държавни интереси ще се защитават и не бил извършен баланс с тези на лицето, акцентира се и върху датите на извършване на проверката по отношение на обект –

временен и предоставящ сезонни услуги, и датата на издаване и връчване на заповедта, не бил доказан фактът на укриване на доходи. Поддържа се изложеното и в мотивите в постановеното по адм. дело № 10582/2025 г. на АССГ определение. Част от тези доводи са развити в молбата от 11.12.2025 г., подадена от жалбоподателя в изпълнение на дадените от съда указания. Допълнително се сочи, че с налагането на ПАМ не може да се постигнат целите на чл. 22 ЗАНН. Моли за отмяна на заповедта.

В открито съдебно заседание жалбоподателят „МАСТЪР КЛИЙНИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител поддържа изложеното в жалбата и претендира разноси по списък.

Ответникът началник отдел „Оперативни дейности“ - Б., дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Националната агенция за приходите, редовно уведомен, не се явява, не се представлява и не изразява становище по жалба. Административен съд София-град, Първо отделение, 85-и състав, като обсъди твърденията на страните и прецени събраните по делото доказателства по реда на чл. 144 АПК във връзка с чл. 235, ал. 2 ГПК, намира за установено следното от фактическа страна:

На 08.08.2025 г. от контролни органи на НАП е извършена проверка на търговски обект – сезонен/временен - апартамент за нощувки, находящ се в [населено място], местност „А.“, хотелски комплекс „С. Т.“, стопанисван от „МАСТЪР КЛИЙНИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Извършена е контролна покупка – услуга, като е дадено капаро за 5 броя нощувки на стойност 400 лева от общо сумата в размер на 900 лева за резервация за периода от 04.09.2025 г. до 09.09.2025 г., заплатени в брой от проверяващия екип преди легитимация. За продажбата не била издадена касова бележка, нито ръчна касова бележка от кочан за касови бележки, тъй като в работещия обект нямало монтирано и въведено в експлоатация фискално устройство. Нарушена била разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 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 /Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г./. Резултатите от проверката са обективирани в протокол серия АА № 0165637, в който е отбелязано от представляващия дружеството, че при резервация по телефона е поискано предоставяне на банкова сметка, по която да се преведе сумата, но им било отказано.

На 08.08.2025 г. е съставен АУАН № F839713, въз основа на който на 25.08.2025 г. е издадено от началник отдел „Оперативни дейности“ – Б., дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Националната агенция за приходите НП № 845132- F839713, с което за нарушение на чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. на основание чл. 185, ал. 2 във връзка с ал. 1 ЗДДС на „МАСТЪР КЛИЙНИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е наложено административно наказание „имуществена санкция“ в размер на 6500 лева. Следва да бъде отбелязано обаче, че в АУАН и НП се сочи дата на проверка – 08.08.2024 г.

На 26.08.2025 г. е издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ – Б. в главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Националната агенция за приходите заповед № ФК-255-0165637, с която на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „б“ и чл. 187, ал. 1 ЗДДС е наложена на „МАСТЪР КЛИЙНИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], ПАМ - запечатване на търговски обект – апартамент за нощувки, находящ се в [населено място], местност „А.“, хотелски комплекс „С. Т.“, стопанисван от дружеството, и забрана за достъп до него за срок от 14 дни.

В заповедта е посочено, че търговецът, в качеството на задължено лице по чл. 3 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г., не е монтирал и въвел в експлоатация регистрирано в НАП ФУ от датата на започване на дейността в обекта, с което било допуснато нарушение на разпоредбите на

същата наредба, което пречатвало възможността за проследяване на реализиране на обороти и водело до оцетяване на фиска. Сочи се, че дружеството следвало да регистрира извършваните от него продажби, както и, че търговецът имал наличие на непогасени публични задължения в размер на 7155,88 лева към дата 12.08.2025 г. въпреки декларираните финансови резултати. Твърди се, че неспазването на чл. 3 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. от задължените лица винаги водело от отрицателни последици за фиска, тъй като не се отчитали приходи, не се отразявали обороти и се стигало до намаляване на данъчна основа, а това и до отклонение на данъчното облагане. Сочи се, че вредата е в размер на дължимия корпоративен данък и ДДС, който не се внася върху стойността на неотчетените приходи от продажби. Обосновава се извод, че срокът на наложената ПАМ е съразмерен на извършеното и съобразен с целената превенция за преустановяване на незаконосъобразните практики в обета, както и необходимото време за създаване на нормална организация за отчитане на дейността на търговеца. Целта на наложената мярка била промяна в начина на извършване на дейността на конкретния обект, като прекият резултат бил правилно отчитане на продажби, а индиректният – недопускане на вреда за фиска. Заповедта е връчена на 06.10.2025 г. на представляващия дружеството.

Представена е молба от дружеството, видно от която същото не е платило наложената му имуществена санкция, като е оспорило издаденото НП.

При така установеното от фактическа страна Административен съд София-град, Първо отделение, 85-и състав формира следните правни изводи:

Жалбата е допустима – подадена е срещу индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21, ал. 1 от АПК, подлежащ на съдебен контрол /чл. 186, ал. 4 ЗДДС, чл. 145, ал. 2, т. 1 АПК/, в законоустановения срок по чл. 149, ал. 1 АПК, от активно легитимирано лице - адресат на акта и засегнат неблагоприятно от него.

Разгледана по същество, жалбата е **ОСНОВАТЕЛНА**.

На първо място, заповедта за налагане на ПАМ е издадена от компетентен административен орган, в установената писмена форма /чл. 186, ал. 3 ЗДДС и чл. 59, ал. 2 АПК/, поради което не са налице основания за прогласяване на нейната нищожност по смисъла на чл. 186, ал. 4 ЗДДС във връзка с чл. 168, ал. 1 и ал. 2 във връзка с чл. 146, т. 1 АПК, съответно отмяна - по смисъла на чл. 186, ал. 4 ЗДДС във връзка с чл. 168, ал. 1 във връзка с чл. 146, т. 2 АПК.

На второ място, резултатите от проверката на стопанисвания от дружеството жалбоподател обект са обективирани в протокол, подписан с възражения, ползващ се с материална доказателствена сила съгласно чл. 50 ДОПК /така вж. решение по адм. д. № 6422/2019 г., VIII отд. на ВАС/ и неоспорен по реда на чл. 193 ГПК. В случая безспорно се установяват извършването на продажба както без регистрирането и отчитането ѝ по някой от начините по чл. 118, ал. 1, изр. първо ЗДДС, така и без в обекта да има монтирано и въведено в експлоатация регистрирано в НАП фискално устройство съгласно чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. На представляващия дружеството са връчени оспорената заповед и издаденото НП. Формира се извод, че не са допуснати процесуални нарушения, от категорията на съществените, които да ограничават правото на защита на „МАСТЪР КЛИЙНИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, чийто обект е проверен от органите по приходите, и предпоставка за отмяна на оспорения административен акт съгласно чл. 186, ал. 4 ЗДДС във връзка с чл. 168, ал. 1 във връзка с чл. 146, т. 3 АПК.

На трето място, налице е предпоставката за отмяна на оспорения административен акт съгласно чл. 186, ал. 4 ЗДДС във връзка с чл. 168, ал. 1 във връзка с чл. 146, т. 4 АПК.

Съгласно чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „а“ ЗДДС „ПАМ 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“.

Съгласно чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „б“ ЗДДС „ПАМ запечатване на обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което не въведе в експлоатация или не регистрира в НАП фискално устройство или интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност“.

Въпреки че в хода на проверката е извършена контролна покупка, за която не е издаден съответния документ за продажба по чл. 118 ЗДДС, в конкретния случай ПАМ е наложена на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „б“ ЗДДС. От това възниква неяснота за какво точно е наложена на дружеството ПАМ, от вида на процесната.

Съгласно чл. 187, ал. 1, изр. първо ЗДДС „при прилагане на ПАМ по чл. 186, ал. 1 от с. з. се забранява и достъпът до обекта или обектите на лицето“. По своята същност и изрично се сочи от законодателя, че запечатването на обект и забраната за достъп до него представляват ПАМ. За налагането им, което е кумулативно, е необходимо да се установи, че е извършено нарушение на някоя от разпоредбите на Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г.

Съгласно чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. лицата по чл. 3 са длъжни да монтират, въведат в експлоатация и използват регистрирани в НАП ФУ/ИАСУТД от датата на започване на дейността на обекта. По силата на чл. 3, ал. 1, изр. първо от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. „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“.

Не се спори по делото, че дружеството не е въвело в експлоатация ФУ, от което да се издаде фискална касова бележка за извършваните от търговеца продажби на услуги във и от конкретния обект. В случая обаче контролните органи не са доказали извършването на каквито и да е било продажби на услуги от търговеца, които да изискват изпълнение на задължението за издаване на фискална касова бележка от ФУ по смисъла на чл. 3, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. Напротив – те сочат извършването на една-единствена покупка, при това контролна, от осъществяването на която обаче би могло да бъде направен извод за неиздаване на съответен документ за продажба по чл. 118 по ЗДДС. Приемайки, че в обекта е следвало да има регистрирано и въведено в експлоатация ФУ, то именно в тежест на контролните органи е да докажат извършването на продажби на услуги, които изискват регистриране и отчитането им чрез издаването на фискална касова бележка от ФУ. В случая продажба на услуги не се доказва, нито се установява кога е започнала дейността на търговеца по смисъла на чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. Контролните органи е следвало да изяснят тези обстоятелства преди да се пристъпи към издаване на оспорената заповед, тъй като няма как при извършената контролна покупка да се издаде документ от ФУ, ако такова не е било регистрирано и въведено в експлоатация единствено поради факта, че лицето не е извършвало други продажби на услуги или за извършените такива е направен банков превод. Действително с оглед защита на обществен интерес се цели налагане на ПАМ, от вида на процесната, но за това органът е следвало да анализира цялата фактическа обстановка и да изясни причините, поради които търговецът не е въвел в експлоатация ФУ.

Изискването на чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г., а именно - за монтиране, въвеждане в експлоатация и използване на регистрирани в НАП ФУ/ИАСУТД от датата на

започване на дейността на обекта, е насочено спрямо лицата по чл. 3 от същата наредба. В случая следва да се установи дали дружеството има качеството „задължено лице“ по смисъла на чл. 3, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г., доколкото тази разпоредба предвижда изключение кои лица не са длъжни да издават фискална касова бележка от ФУ или касова бележка от ИАСУТД, а именно - 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 /чл. 25, ал. 1, т. 1 Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г./. Задължението за въвеждане в експлоатация на ФУ зависи от вида на плащанията, които се получават срещу доставяните услуги. Когато търговецът попада в някое от тези изключения, не издава фискална касова бележка от ФУ или касова бележка от ИАСУТД, съответно – не е необходимо въвеждане в експлоатация на ФУ. След като до извършването на проверката не се установяват от контролните органи продажби на услуги, които изискват издаване на съответния документ чрез ФУ и ИАСУТД, то няма как в обекта да е имало въведено в експлоатация ФУ. Или иначе казано, дружеството не притежава качеството „задължено лице“ по смисъла на чл. 3, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г., а от там и няма задължение по чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. В този смисъл и решение по адм. дело № 11039/2022 г. на ВАС.

На четвърто място, налице са основания за отмяна на оспорения административен акт съгласно чл. 186, ал. 4 ЗДДС във връзка с чл. 168, ал. 1 във връзка с чл. 146, т. 5 АПК.

Административният орган действа в условията на обвързана компетентност и той е длъжен при нарушение да издаде акт, с който да наложи съответните ПАМ. Поради това на анализ подлежи обоснована ли е продължителността на наложените ПАМ с конкретните факти и обстоятелства, тъй като органът при упражняване на правомощието си досежно определяне срока на ПАМ действа в условията на оперативна самостоятелност, поради което и предмет на съдебен контрол е разполагал ли е той с оперативна самостоятелност и какви са нейните предели /чл. 169 АПК/. Органът е задължен да изложи мотиви относно този срок на ПАМ, като се има предвид, че законодателят в чл. 186, ал. 1 от ЗДДС е определил максимална продължителност до 30 дни. Определянето на срока за прилагане на ПАМ за всеки конкретен случай следва да е обосновано. Органът дължи излагане на конкретни и ясни мотиви, свързани с констатираното нарушение. Мотивите следва да бъдат подробни. Органът е длъжен да обоснове защо определя един или друг срок. Бланкетните мотиви не означават изпълнение на изискването на чл. 169 от АПК, поради което неизлагането на конкретни мотиви представлява порок на административния акт, основание същият да се отмени. Така вж. решение по адм. дело № 9107/2024 г. на ВАС.

В случая заповедта е мотивирана в съответствие с изискването по чл. 186, ал. 3 ЗДДС и чл. 59, ал. 2, т. 4 и т. 5 АПК, но не и относно определената продължителност на наложените ПАМ - срок от 14 дни. Коментира се характерът на обекта, като прави впечатление, че то е обвързано с изпълнението на мярката, което въпреки сезонния характер на предоставяните услуги не е съобразено от органа и същият е издал заповедта на 26.08.2025 г., а я е връчил едва на 06.10.2025 г. Изложени са факти - размер на непогасените публични задължения и декларираните финансови резултати, но чрез тях не се обосновава срокът на мярката, доколкото те не са обвързани със спорния по делото факт – неотчитане на приходи чрез ФУ. Не е посочен размерът на корпоративния данък и ДДС, които се твърди, че не са внесени съобразно стойността на неотчетените приходи от продажби, като следва да се отбележи и, че не е посочен размер на неотчетените приходи и периода, за който те са реализирани. Не се установява повторимост на неправомерното поведение на задълженото лице, доколкото не се констатира извършването на продажби на услуги, изискващо издаването на фискална касова бележка от ФУ. При липса на констатации от нарушението да са произлезли определени вредни последици за фиска налагането

на ПАМ за срок от 14 дни не би могло да се определи като съразмерно. То засяга права и законни интереси на адресата на ПАМ в по-голяма степен от необходимото за целта, за който актът се издава, което е в пряко нарушение на чл. 6, ал. 2 АПК. Така вж. решения на на ВАС по адм. д. № 11046/2022 г. и по адм. д. № 328/2025 г.

Отделно от това, мотивите, изложени с цел да обосноват обективизираното в акта разпореждане, с което е допуснато предварителното му изпълнение по чл. 60, ал. 1 АПК, е недопустимо да се приемат за обосноваващи издаването на оспорения в настоящото производство акт, макар и да са относими към едно и също нарушение, извършено от едно и също лице.

Действително, целта на ПАМ е да се предотврати противоправното поведение на задължено лице, от което за фиска биха настъпили вредни последици, както и да не се препятства осъществяването на контролните функции на приходната администрация, но в случай на налагането ѝ след преустановяване на нарушението тя има характер на санкция, каквато функция нямат ПАМ. Приемайки, че нарушението не е преустановено, доколкото се твърди извършването на търговска дейност и продажби без в обекта да има монтирано и въведено в експлоатация регистрирано в НАП ФУ от датата на започване на дейността на обекта, която дата всъщност не е посочена нито в оспорената заповед, нито може да се изведе от данните по преписката, при липсата на конкретно установени за фиска вредни последици, вкл. и по отношение размера на неотразените приходи и на данъците, които се е следвало да бъдат събрани, и които не са начислени, както и относно периода, за който не са отразени приходи и не са събрани дължимите данъци, то запечатването на обекта и ограничаването достъпа до него за срок от 14 дни, не изпълнява целите по чл. 22 ЗАНН за предотвратяване и преустановяване на административните нарушения, както и за предотвратяване и отстраняване на вредните последици от тях, а преследва цел, присъща на административните наказания съгласно чл. 12 ЗАНН, а именно - предупредителна и превъзпитателна цел, като подтиква към изпълнение на неизпълнените задължения.

Предвид това ПАМ е несъразмерно тежка и налагането ѝ е в противоречие с принципа, въведен от законодателя с чл. 6 АПК. Заповедта е издадена без да се извърши преценка за наличието на баланс между лични и обществени интереси, а само за наличието на обществен интерес от налагането ѝ, който при това следва да се определи по-скоро като бланкетно и общо формулиран.

На пето място, съдът приема, че настоящият спор следва да бъде разрешен при съобразяване с Решение на Съда /първи състав/ от 4 май 2023 г. по дело С-97/21. Заключениеето на Съда по конкретно преюдициално запитване е обвързващо и създава задължение за неговото спазване, защото в обсъжданото производство Съдът на Европейския съюз не упражнява консултативна, а решаваща функция - постановява заключение, облечено във формата на съдебен акт - решение или определение /така вж. решение по адм. д. № 680/2023 г. на ВАС/.

ПАМ е приложена в конкретния случай на основание чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „б“ от ЗДДС, тъй като лицето не е въвело в експлоатация ФУ.

В конкретния случай за извършеното нарушение на чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. е издадено от началник отдел „Оперативни дейности“ – Б., дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Националната агенция за приходите НП № 845132-F839713/25.08.2025 г., с което на основание чл. 185, ал. 2 във връзка с ал. 1 ЗДДС се налага на дружеството имуществена санкция в размер на 6500 лева. Последното е оспорено пред РС - Бургас, производството по което до обявяване хода по същество не е приключило с влязъл в сила съдебен акт.

Поради липсата на връзка между производството по АПК и това по ЗАНН двете санкции /по чл. 185, ал. 2 във връзка с ал. 1 ЗДДС и по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „б“ от ЗДДС/ не могат да се считат за

част от система, т.е. като част от „отговор с интегриран подход“. Комбинацията им е в нарушение на член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз, доколкото едновременното провеждане на двете успоредни производства за нарушението по чл. 7, ал. 1 от Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. /и двете висящи/, без координация помежду им, прави невъзможна преценката за общата им тежест. От гледна точка на целите, които се дублират, а не се допълват, за да отговори на изискването за пропорционалност, кумулирането на двете наказателноправни санкции предполага провеждане на едно производство.

При това съдът приема, че предвиденото в националния закон кумулиране на принудителната административна мярка по чл. 186, ал. 1, т. 1, б. „б“ от ЗДДС с имуществена санкция по чл. 185, ал. 2 във връзка с ал. 1 ЗДДС за това нарушение е в противоречие с принципа за пропорционалност съгласно тълкуването, дадено в решението на Съда на ЕС, по дело С-97/21. В този смисъл е и решение по адм. д. № 11053/2024 г. на ВАС.

Не би могло да се приеме, че решението на Съда на ЕС по дело С-97/21 не се прилага в случая. Даденото от Съда на ЕС тълкуване е приложимо във всички случаи, в които националната правна уредба предвижда кумулиране на принудителна административна мярка „запечатване на търговски обект“ с глоби или имуществени санкции, за едно и също неизпълнение на данъчно задължение, налагани след провеждане на отделни и самостоятелни производства, които подлежат на обжалване пред различни съдилища, за която правна уредба Съдът е посочил, че 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. Издаването на заповедта за прилагане на принудителната административна мярка и на наказателното постановление от един и същи орган по приходите не осигурява координиране на производствата, позволяващо да се сведе до стриктно необходимото допълнителната тежест от кумулирането на посочените мерки и не е достатъчно да гарантира, че тежестта на всички наложени санкции съответства на тежестта на разглежданото нарушение.

Независимо от това и въпреки че държавната принуда при издаването на НП и налагането на ПАМ е насочена към различни цели, като принципно при ПАМ се прилага диспозицията на правната норма, а при административното наказание - санкцията на правната норма, **оспорената заповед следва да бъде отменена като незаконосъобразна**, тъй като „допускащата кумулирането на мерките на административна принуда за неизпълнение на едни и същи данъчни задължения национална правна уредба е приета за несъвместима със Съюзното право с решението на СЕС по дело С-97/21“ /така вж. решение по адм. д. № 1101/2025 г. и по адм. д. № 601/2026 г./.

На шесто място, казусът следва да бъде анализиран и с оглед Решение на Съда от 20 март 2018 г. по дело С-524/15. Решението на СЕС обсъжда хипотезата на образуване на наказателно производство за неплащане на дължимия данък върху добавената стойност, представляващо престъпление, срещу лице, на което за същото деяние вече е наложена административна санкция с наказателноправен характер по смисъла на член 50 от ХОПЕС, която е влязла в сила. В случая не са налице данни за престъпление по чл. 9 НК, изразяващо се в неплащане на дължимия данък върху добавената стойност, а – за административно нарушение по чл. 6 ЗАНН, изразяващо се в невъвеждане в експлоатация на ФУ, като за това нарушение са издадени оспорената ПАМ и НП. В действителност неотчитането на приходи би довело до неплащане на дължимия данък, размерът на който обаче нито е посочен, нито обоснован от органа, вкл. и с оглед извършването на преценка за тежестта на нарушението и в какво точно се изразяват неблагоприятните последици за фиска. Отделно, съобразявайки, че и при престъплението, и при административното

нарушение, се касае за определено противоправно поведение на дееца, предвид цитираното решение на СЕС не се доказва по безпротиворечив начин, че водените две производства – издаването на заповед за налагане на ПАМ и на НП, и наложените санкции имат взаимно допълващи се цели. Формиран е изводът, че самото налагане на ПАМ е прекомерно с оглед тежестта на нарушението, поради което по аргумент от по-силното основание в конкретния случай кумулирането на производства и санкции съдът приема за прекомерно. В този смисъл и решение по адм. д. № 11661/2023 г. на ВАС.

Извод: оспорената заповед следва да бъде отменена на основание чл. 186, ал. 4 ЗДДС във връзка с чл. 172, ал. 2 АПК.

Разноски:

С оглед изхода на спора и на основание чл. 186, ал. 4 ЗДДС във връзка с чл. 143, ал. 1 и § 1, т. 6 ДР АПК /чл. 2, ал. 2 ЗНАП/, чл. 144 АПК във връзка с чл. 80 ГПК в полза на жалбоподателя следва да бъде присъдени разноски в общ размер от 375,56 евро, представляващи държавна такса и заплатено по банков път адвокатско възнаграждение, които разноски следва да бъдат заплатени от НАП.

Така мотивиран, **Административен съд София-град, Първо отделение, 85-и състав**
РЕШИ:

ОТМЕНЯ заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-255-0165637/26.08.2025 г. на началник отдел „Оперативни дейности“ Б., дирекция „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ в Централно управление на Националната агенция за приходите.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите, със седалище – [населено място], да заплати на „МАСТЪР КЛИЙНИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от М. Ц. Г., със седалище и адрес на управление - [населено място], [улица], адм. сграда 2, ет. 1, ап. 2107, сумата в размер на 375,56 евро, представляваща направените по делото разноски.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба, подадена в 14-дневен срок от съобщаването му на страните до Върховен административен съд на Република България чрез Административен съд София-град.

ПРЕПИС от решението да се изпрати на страните на основание чл. 138, ал. 3 във връзка с чл. 137 АПК.

СЪДИЯ: