

РЕШЕНИЕ

№ 34130

гр. София, 17.10.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав, в
публично заседание на 12.05.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **2396** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда по реда на чл. чл. 145 – 178 от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/, вр. чл. 186, ал. 4 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/.

Образувано е по жалба на „РИС БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Л. Ю, със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] чрез адв.С. А. с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет.3, срещу Заповед за налагане на принудителна административна мярка /ПАМ/ № 316-ФК/15.01.2025 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ В. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП за обект на дружеството, находящ се в [населено място], [улица].

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 е налице нарушение на правото на ЕС, като се позовава на т.63 от решение по дело С-97/21, в която съдът на Европейския съюз разяснява, че член 273 от Директивата за ДДС и чл.50 от Хартата 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 данъчнозадълженото лице да бъдат наложени едновременно мярка „имуществена санкция“ и мярка „запечатване на търговски обект“, които подлежат на оспорване пред различни съдилища. Посочено е, че в нарушение на цитирана практика, за едно и също изпълнение на данъчните задължения, в конкретния случай на жалбоподателя са съставени НП 808080-F797557/15.01.2025 г., с което му е наложена имуществена санкция, и с оспорената заповед за ПАМ са наложени принудителни административни мерки „запечатване на

търговски обект“. Отделно от горното са мотивите на заповедта, в това число и тези за определяне на 30-дневен срок за запечатване на обекта, като се посочва, че същите са формални и не са съобразени, както с тежестта на нарушението, така и с принципа за съразмерност по чл.6, ал.5 от АПК. Иска се от съда да отмени оспорената заповед и да присъди в полза на жалбоподателя разносните по делото.

Ответникът - началник отдел „Оперативни дейности“ В. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, чрез юрисконсулт Й., моли съда да отхвърли жалбата и да постанови решение, с което да потвърди заповедта като правилна и законосъобразна. Сочи, че заповедта е издадена от компетентен орган, в кръга на неговите правомощия и не са допуснати процесуални нарушения при издаването ѝ. Поддържа мотивите за налагане на ПАМ, като излага доводи, според които административнонаказателният орган не е в оперативна самостоятелност по отношение на определения срок на ПАМ, тъй като такъв е предвиден в закона при случай на повторност, какъвто е и случаят. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София – град, 6-ти състав, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото писмени доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

С процесната Заповед за налагане на ПАМ № 316-ФК от 15.01.2025 г. /л.19/, издадена от Д. Г. Р.-К. – началник отдел „Оперативни дейности“ В. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, е наложена ПАМ „Запечатване на търговски обект“ и „Забрана за достъп до обекта“ за срок от 30 дни на търговски обект – магазин за китайски стоки, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от дружеството – жалбоподател „РИС БГ“ ООД, ЕИК[ЕИК]. Мярката е наложена за това, че при извършена проверка на 28.10.2024 г., преди извършване на легитимация, проверяващият екип е извършил контролна покупка на един брой калъф за GSM на стойност 7,00 лева. Контролната покупка е платена в брой от С. С. – СИП, при ГДФК в 17:15 часа, но при приемане на плащането и връщане на ресто не е издадена фискална касова бележка от наличното в обекта изправно фискално устройство DATECS, модел DP-150 с ИН на ФУ:DT981925, ИН на ФП: 02981925 и потвърждение с рег. № 4741430/13.08.2024 г. от НАП за осъществена дистанционна връзка. Посочено е, че за плащането е издаден бон от нефискален принтер с посочено наименование на стоката S-FM22-A73, брой - 1, стойност – 7,00 лева. След легитимацията е изведена КЛЕН от ФУ за деня от 18:00:00 часа до 18:27:59 часа с отбелязване, че часовникът на ФУ бил с един час напред, от която е установено, че за извършената контролна покупка няма издадена ФКБ. В мотивите на заповедта е посочено, че при описаните обстоятелства търговецът е извършил нарушение на чл.118, ал.1 от ЗДДС. Нарушението е извършено и установено на 28.10.2024 г. в [населено място] и е извършено при повторност, тъй като за същите нарушения, на дружеството „РИС БГ“ ООД са издадени НП № 764944-F758329/10.04.2024 г., НП № 768662-F762662/08.05.2024 г., влезли в сила на 04.06.2024 г., и Заповед за налагане на „ПАМЗО“ № ФК-С2885-0131303/11.04.2024 г. По отношение на определения 30-дневен срок е посочено, че същият е съобразен с целената от законодателя превенция за преустановяване на лошата практика в стопанисвания търговски обект. Заповедта е мотивирана с аргументи за повторност на констатираното нарушение и потенциала на търговеца да извърши нови нарушения. На основание чл.187, ал.1 вр. с чл.186, ал.1 и чл.188 от ЗДДС е разпоредено предварително изпълнение на наложената принудителна административна мярка. Видно от приложената разписка, заповедта е връчена на управителя на „РИС БГ“ ООД на 17.02.2025 г. /л.22/.

По делото са представени следните доказателства: Протокол от извършена на 28.10.2024 г. проверка /л.29/; Акт за установяване на административно нарушение № F797557/12.11.2024 г.

/л.40/, Опис на парите в касата към ПИП № 0149667/28.10.2024 г. /л.30-гръб/, Дневен финансов отчет КЛЕН за 28.10.2024 г. /л.31-л.35/ и декларации от наети лица по трудово правоотношение. НП 808084-F797558/15.01.2025 г., НП 808083-F797535/15.01.2025 г. и НП 808080-F797557/15.01.2025 г.

Видно от НП 808080-F797557/15.01.2025 г. /л.16/, издадено от Д. Г. Р.-К. – началник отдел „Оперативни дейности“ В. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, на дружеството – жалбоподател е наложена имуществена санкция в размер на 12 000,00 лева, на осн. 185, ал.5 от ЗДДС, за нарушение на чл.53, вр. с чл.83 от ЗАНН. За да издаде наказателното постановление, административният орган е приел за установено, че при извършена проверка на 28.10.2024 г., преди извършване на легитимация, проверяващият екип е извършил контролна покупка на един брой калъф за GSM на стойност 7,00 лева. Контролната покупка е платена в брой от С. С. – СИП, при ГДФК в 17:15 часа, но при приемане на плащането и връщане на ресто не е издадена фискална касова бележка от наличното в обекта изправно фискално устройство DATECS, модел DP-150 с ИН на ФУ:DT981925, ИН на ФП: 02981925 и потвърждение с рег. № 4741430/13.08.2024 г. от НАП за осъществена дистанционна връзка. Посочено е, че за плащането е издаден бон от нефискален принтер с посочено наименование на стоката S-FM22-A73, брой - 1, стойност – 7,00 лева. Посочено е, че констатираното нарушение е повторно, както и, че ревизиращите са съставили АУАН № F797557/12.11.2024 г., срещи който не е направено възражение, както и, че не е постигнато споразумение с нарушителя, тъй като нарушението е извършено при условията на повторност. Видно от отбелязването върху НП, същото е връчено на управителя на санкционираното дружество „РИС БГ“ ООД на 17.02.2025 г.

При така установената фактическа обстановка съдът стигна до 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 - Д. Г. Р.-К. – началник отдел „Оперативни дейности“ В. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП. Със заповед № ЗЦУ-1148/25.08.2020 г. /л.44/ 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.

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 системен 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 при извършената на 28.10.2024 г. проверка не са били налице доказателства /данни във фискалните устройства / за издаден фискален бон за платена в брой покупка на калъф за GSM на стойност 07,00 лева в периода между 18:00:00 ч. и 18:27:59 ч. /17:00:00 ч. и 17:27:59 ч. реално време, съгласно направеното от ревизиращите уточнение за неточен час на ФУ/. Не се спори и че в търговския обект са инсталирани и регистрирани 2 касови фискални устройства. Издаването на фискална касова бележка за извършената покупка, заплатена в брой, е било дължимо съгласно цитираните по-горе в решението разпоредби от ЗДДС и Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г.

Независимо от установеното нарушение по чл. 118, ал. 1 от ЗДДС, настоящият съдебен състав приема, че оспорената заповед е в противоречие с материалния закон и целта му по следните съображения:

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. Съдът намира, че в конкретния случай са доказани по фактическите основания, посочени от административния орган при издаване на процесната заповед. Същевременно се касае до прилагане на принудителната административна мярка, което следва да съответства на целите, регламентирани в чл. 22 от ЗАНН и в частност, както посочва органът - да се предотврати извършването на друго противоправно поведение от страна на нарушителя и заедно с това принудата следва да кореспондира с принципа за съразмерност, прогласен с чл. 6, ал. 2 АПК.

Доколкото в случая се сочи, че целта на мярката е превантивна, да преустанови бъдещо отклонение от данъчно облагане, то не се установява как тази превенция ще се постигне с максималното 30 дневно затваряне на търговския обект. Действително, съгласно установяванията на органа, в случая е констатирано повторно нарушение по неиздаване на фискални бонове. Въпреки това, съдът намира, че затварянето на търговски обект за максималния срок е незаконосъобразно. От една страна липсват констатации от установеното нарушение да са произлезли такива вредни последици за фиска, което да води до налагане на максималния срок на мярката, което се явява толкова необосновано. Наличието на повторност също не е условие за определяне на такъв срок, тъй като месечният срок, фиксиран в нормата на чл. 187, ал. 4 от ЗДДС е такъв, касаещ забрана за отпечатване на запечатан търговски обект, а не относим към продължителността на наложената мярка - решение № 4246 от 23.04.2025г. по адм.дело № 328/2025г. на ВАС на РБ.

Мярката е несъразмерна и защото паралелно с нея е налице и наложена имуществена санкция за въпросното нарушение. Издаването на заповед, с която се налагат ПАМ, а същевременно и наказателно постановление, с което се налага имуществена санкция за едно и също нарушение е в противовес на 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. В този смисъл съдът съобрази и Решение от 04.05.2023 г. по дело С-97/21 (MV – 98), в което Съдът на Европейския съюз постанови, че „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 този смисъл е и практиката на ВАС на РБ: решение № 5983 от 04.06.2025г. по адм.дело № 3657/2025 г.; решение № 4664 от 07.05.2025г. по адм.дело № 703/2025г.; решение № 4246 от 23.04.2025г. по адм.дело № 328/2025г.; решение № 4057 от 15.04.2025г. по адм.дело № 122/2025 г.; решение № 3061 от 24.03.2025г. по адм.дело № 629/2025 г.; решение № 8855 от 16.07.2024г. по адм. дело № 3069/2024г. , решение № 5542 от 08.05.2024г. по адм. дело № 11372/2023г. и др. В същата, при съобразяване с тълкуването на член 273 от Директива 2006/112/ЕО и член 50 от Хартата на основните права на Европейския съюз с решението на СЕС по дело C-97/21 от ВАС на РБ се приема за незаконосъобразно кумулиране на негативни за съответното лице мерки, наложени с два самостоятелни акта, които подлежат на обжалване по различен ред, което не позволява да се гарантира, че тежестта на наложените санкции съответства на тежестта на установеното нарушение. Тъкмо и в случая на дружеството – жалбоподател за нарушения на чл. 118 от ЗДДС са наложени две отделни мерки, всяка от които с утежняващо правната му сфера действие - имуществени санкция и ПАМ "запечатване на търговски обект". Наред със заповедта за запечатване е издадено наказателно постановление, с което е наложена имуществена санкция в размер на 12 000 лв. Изтърпяването и на принудителната мярка за 30 дни запечатване на търговския обект заедно с наложената имуществена санкция в размер на 12 000 лв., не съответства на тежестта на нарушението неиздаване на фискален бон за плащане в брой на стойност от 7,00 лв.

Съдът не споделя становището, че тълкуването в решението на СЕС по дело C-97/21 е приложимо само, ако другата санкция е стабилен акт, т.е. в случая наказателното постановление за същото нарушение да е влязло в сила. Противоречието с правото на ЕС възниква с паралелното водене на двете производства и след това налагане на санкционните актове по тях – административнонаказателно и по прилагане на принудителна мярка, тъй като липсва механизъм за тяхното координиране, за преценката на общата тежест върху адресата, при налагане на санкциите и не позволява да се гарантира, че тежестта на всички наложени санкции съответства на тежестта на разглежданото нарушение. Самото съществуване и едновременно прилагане на тези две отделни и самостоятелни процедури, насочени към санкциониране на едно и също деяние, е достатъчно, за да се приеме нарушение на чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО и чл. 50 от Хартата на основните права на ЕС. ПАМ „запечатване на търговски обект“ има очевиден санкционен и възпиращ ефект, поради което притежава наказателен характер по смисъла на Хартата. Тълкуването в решението е, че правото на ЕС не допуска такава национална разпоредба, съответно прилагането ѝ води до постановяване на незаконосъобразни актове. Ето защо, заповедта за налагане на ПАМ в кумулация с наложена за същото нарушение имуществена санкция по ЗАНН противоречи на правото на ЕС и на принципа на съразмерност по чл. 6, ал. 2 АПК.

В заключение оспорената Заповед за налагане на принудителна административна мярка № 316-ФК от 15.01.2025 г., издадена от Д. Г. Р.-К. – началник отдел „Оперативни дейности“ В. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП, е издадена от компетентен административен орган, който обаче е приложил неправилно релевантните за случая и обсъдени по - горе материалноправни норми и с издаването ѝ не е способствал да бъде изпълнена целта на закона,

предвид което заповедта следва да се отмени.

При този изход на спора, ответникът следва да заплати в полза на жалбоподателя сторените от него разноски, за което е направено искане в жалбата. Видно от приложените по делото писмени доказателства, жалбоподателят е направил разноски по делото в размер на 50 лв. за заплатена държавна такса /л.4/ и е заплатил по банков път адвокатско възнаграждение в размер на 800,00 лева /л.62/, дължимо по договор за правна помощ и съдействие от 18.02.2025 г. /л.61/, поради което ответникът следва да бъде осъден да ги заплати на жалбоподателя в този размер.

Воден от горното и на основание чл. 172, ал. 2, вр. ал. 1 АПК, вр. чл. 186, ал. 4 ЗДДС, Административен съд София - град, 6-ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Заповед за налагане на принудителна административна мярка № 316-ФК от 15.01.2025 г., издадена от Д. Г. Р.-К. – началник отдел „Оперативни дейности“ В. в Главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „РИС БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] сума в общ размер на 850,00 лв. (осемстотин и петдесет лева), представляваща разноски по делото.

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

Съдия: